Rok II STYCZEŃ 1933 Nr. 1

Orzecznictwo Sądów Najwyższych

w sprawach podatkowych i administracyjnych

MIESIĘCZNIK

ZAŁOŻYCIEL i WYDAWCA
WYDAWNICTWO „BIBLJOTEKA PRAWNICZA"
WARSZAWA — SENATORSKA 6

TREŚĆ NUMERU PIERWSZEGO.

ORZECZENIA.

Ciąg dalszy treści na stronie 3-ciej okładki.

95.

PODATEK DOCHODOWY.

Wpływ ogłoszenia konkursu na obowiązek złożenia zeznania o dochodzie[1]).

Niezłożenie zeznania o dochodzie przez podatnika, do którego majątku ogłoszono konkurs, nie jest naruszeniem przepisu art. 50 ust. 1 i nie podpada pod sankcję art. 92 ustawy o podatku dochodowym (poz. 411 Dz. Ust. z 1925 r.).

Wyrok NTA z 26 kwietnia 1930 l. rej. 538/28 w sprawie Markusa H. w Krakowie przeciw Komisji Odwoławczej w Krakowie w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1925 i ukarania grzywną.

...W myśl prawa konkursowego (ces. rozporządzenie z 10 grudnia 1914 Dz. u. p. Nr. 337), przez otwarcie konkursu odebrany zostaje dłużnikowi upadłemu zarząd całym majątkiem, podlegającym egzekucji, przyczem terminy, mające się obliczać od dnia wniosku o otwarcie konkursu, albo od dnia otwarcia konkursu, oblicza się od dnia wniosku o otwarcie postępowania ugodowego lub od dnia otwarcia tego postępowania (§§ 1, 2 cyt. rozporządzenia). Otwarcie konkursu następuje na skutek niewypłacalności dłużnika (§ 68). Wszystkie wydatki, związane z zarządem, w tem podatki i publiczne daniny, dotyczące samej masy konkursowej, które przypadają w czasie trwania konkursu, są roszczeniami do m a s y (§ 46). Zarządca masy ma obliczyć stan masy i starać się o zabezpieczenie aktywów i ustalenie długów (§ 81), a dłużnik obowiązany jest zarządcy masy udzielać wszelkich, do prowadzenia zarządu potrzebnych, wyjaśnień (§ 99). Roszczenia podatkowe, które nie stanowią długów masy, muszą być d o m a s y zgłoszone (§ 102). Jeśli dłużnik jakąś rzecz oddał w najem lub w dzierżawę, to zarządca masy wstępuje za niego do umowy (§ 24).

Z tych postanowień wynika, że po ogłoszeniu konkursu na skutek niewypłacalności podatnika, podatnik nietylko nie może dysponować majątkiem swym, który, przeistoczony w masę konkursową, ma służyć wyłącznie na zaspokojenie wierzycieli, lecz i formalnie nie może występować nazewnątrz jako reprezentant masy, jeśli nawet chodzi o spełnienie obowiązku prawno-publicznego w odniesieniu do majątku, poddanego konkursowi, gdyż obowiązek ten przechodzi na zarządcę masy.

---

[1]) Por. wyroki SN z 10 czerwca 1932 II. 1 K. 624/32 i z 24 maja 1932 II. 4 K. 364/32 (OPA, II, 105 i 106). Ze względu na analogiczną kwestję prawną zamieszczamy dawniejszy wyrok NTA, dotychczas nie publikowany.

Według art. 50 ust. 2 ustawy o podatku dochodowym (poz. 411 Dz. Ust. z 1925 r.), zeznania winny być złożone przez osoby fizyczne najpóźniej do 1 marca w roku podatkowym. W tym okresie czasu płatnik już był w konkursie (konkurs otwarty 16 grudnia 1924). Zarzut skarżącego tedy, iż nie mógł złożyć zeznania już choćby dla braku formalnego uprawnienia, uznał NTA za uzasadniony i dopatrzył się tem samem w nałożeniu grzywny za niezłożenie zeznania naruszenia przepisów art. 50 ust. 1 i art. 92 cyt. ustawy o podatku dochodowym.

O ile zaś chodzi o zarzut obrazy prawa na skutek zaocznego ustalenia obowiązku podatkowego, to zarzut ten NTA uznał o tyle za uzasadniony, że podatnik w postępowaniu wymiarowem i odwoławczem twierdził i starał się wykazać, wskazując na akta sądowe, że w okresie, miarodajnym dla wymiaru, nie miał dochodu, podlegającego podatkowi. Zgodnie więc ze stałą judykaturą NTA w stosunku do podatnika, zaprzeczającego swój obowiązek podatkowy, zaoczność mogła być zastosowana dopiero po prawidłowem ustaleniu tego obowiązku. Wbrew temu władza oparła się na fakcie niezłożenia zeznania, stosując z tego powodu zaoczność z art. 50 ust. 5 ustawy, w czem NTA dopatrzył się dalszej obrazy prawa.

Z tych powodów należało uchylić zaskarżone orzeczenie, jako niezgodne z ustawą, na zasadzie art. 26 ustawy o NTA poz. 400/26 Dz. Ust.

Na tle prawa upadłościowego, obowiązującego w b. Królestwie Kongresowem, kwestja, będąca przedmiotem orzeczenia, musiałaby być rozstrzygnięta również w podobny sposób.

Zeznanie, będąc z jednej strony obowiązkiem podatnika, nakazanym pod groźbą kary (art. 50 ust. 1 i art. 92 ustawy o podatku dochodowym), jest też jego uprawnieniem, gdyż przez złożenie zeznania podatnik współdziała z władzami wymiarowemi (art. 58 i 63). Nie wykonywając obowiązku zeznania, podatnik nietylko naraża się na grzywnę, lecz i pozbawia się przywileju współdziałania przy wymiarze, choć w postępowaniu zaocznem władze wymiarowe nie są zwolnione od obowiązku oparcia się na materjale faktycznym, którym rozporządzają, co NTA wielokrotnie podkreślał, stojąc na stanowisku, przeciwnem dowolności wymiaru.

Zarówno z art. 50 ustępy 1 i 4 ustawy o podatku dochodowym, jak i z § 108 rozporządzenia wykonawczego, zdaje się wynikać, iż obowiązek złożenia zeznania, będąc obowiązkiem prawa publicznego, jest obowiązkiem osobistym, gdyż ciąży na osobach, wyraźnie w ustawie wskazanych; natomiast sam obowiązek podatkowy, obciążając dochody, lecz w rezultacie uszczuplając środki podatnika, a więc określony majątek, ma o tyle charakter rzeczowy. Niemniej jednak należy uznać, iż już samo wykonanie osobistego obowiązku, a zarazem uprawnienia, jakim jest zeznanie, stwarza pewne obciążenie majątku podatnika, skoro art. 87 ust. 2 ustawy o podatku dochodowym ustanawia dla składającego zeznanie obowiązek wpłacenia zaliczki w wysokości połowy kwoty podatku, przypadającego od wykazanego w zeznaniu dochodu, a ust. 6 tegoż art. 87 zaliczki te uważa nawet za ściągalne w drodze przymusowej. Wymiar więc jest poniekąd ustaleniem tych obciążeń, które istnieją potencjalnie nietylko z chwilą złożenia zeznania, lecz już z chwilą osiągnięcia dochodu.

Jeżeli tedy zeznanie, będąc samo przez się obowiązkiem osobistym, jest jednocześnie rejestracją ciężarów, potencjalnie istniejących od chwili osiągnięcia pewnego dochodu, celem uzgodnienia ich z władzami i określenia przez wymiar, rejestracją, pociągającą za sobą obowiązek uiszczenia — przed dokonaniem ostatecznego wymiaru — części obciążeń, zgodnie z art. 87 ustawy o podatku dochodowym, gdy przeto zarówno rejestracja obciążeń, jak ich realizacja w postaci uiszczenia podatku może być w przypadku upadłości płatnika dokonana jedynie przez zarządcę masy upadłości — co wobec art. 442 kod. handl. nie może ulegać wątpliwości — to należy wnioskować, iż obowiązek złożenia zeznania, pociągającego za sobą obowiązek wpłacenia zaliczki, ciążyć może jedynie na tymże zarządcy tak, jak w przypadkach analogicznych, przez ustawę wyraźnie przewidzianych (ust. 4 art. 50 ustawy o podatku dochodowym i ust. 5 § 108 rozporządzenia wykonawczego), obowiązek złożenia zeznania ciąży na opiekunie lub kuratorze.

Za tem rozstrzygnięciem przemawia też okoliczność, iż upadły nie ma, w zasadzie, dostępu do ksiąg handlowych, a wskutek tego nie ma możności złożenia ścisłego zeznania, ani uzasadnienia zeznania w postępowaniu wymiarowem; niepodobna też wymagać, aby zarządca upadłości bronił w tem postępowaniu zeznania, złożonego przez upadłego. Jeżeli zeznanie z art. 50 ustawy o podatku dochodowym pociąga za sobą, jak wskazaliśmy, prawno-publiczne obciążenie, co już samo przez się jest wystarczającem do uznania, iż obowiązku złożenia zeznania powinien dokonać za upadłego zarządca masy jego upadłości, to nie możnaby powoływać na uzasadnienie poglądu przeciwnego przepisu art. 472 kod. handl., według którego upadły sporządzić ma bilans osobiście w obecności kuratorów; jest to przepis zgoła wyjątkowy, skoro się zważy, iż zamknięcia i zakończenia ksiąg dokonywa kurator, jedynie w obecności upadłego lub jego pełnomocnika (art. 468 i 469 kod. handl.). Zarządca masy upadłości, jako przedstawiciel interesów wierzycieli, będzie oczywiście z większą starannością brał udział w postępowaniu wymiarowem, niżby to mógł uczynić wyzuty z zarządu mieniem swem upadły.

J. Namitkiewicz

96.

PODATEK DOCHODOWY.

Znaczenie ustaleń władz wymiarowych podatku przemysłowego przy wymiarze podatku dochodowego.

W wypadku, gdy władza wymiarowa do spraw podatku dochodowego pomija ustalenia, przyjęte dla tegoż płatnika i za ten sam okres podatkowy za podstawę do wymiaru podatku przemysłowego, winna przytoczyć w akcie dane faktyczne, wyjaśniające to pominięcie, a to w celu umożliwienia kontroli NTA.

Wyrok NTA z 18 listopada 1932 l. rej. 781/30 w sprawie Dr. Mikołaja Komendantowa w Wilejce przeciw Komisji Odwoławczej w Wilnie w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1928.

. . .Ze stanu akt wynika, że władza wymiarowa do spraw podatku dochodowego przyjęła za podstawę wymiaru dochód brutto podatnika, ustalony dla podatku przemysłowego, następnie jednak po zmia-

nie tego ustalenia orzeczeniem Komisji Odwoławczej do spraw podatku przemysłowego z 21 grudnia 1928 nie wzięła, pomimo zarzutów podatnika, tej zmiany pod uwagę i utrzymała w mocy pierwotny wymiar, uzasadniając to tą okolicznością, że ustalenia władz dla spraw podatku przemysłowego nie są wiążące dla organów wymiarowych i odwoławczych podatku dochodowego. Chociaż nie można temu twierdzeniu odmówić słuszności, jednakże z uwagi na znaczenie ustaleń, dokonanych przez organa wymiarowe podatku przemysłowego, oraz cel, w jakim są one przeprowadzane, wreszcie na normy prawne, regulujące sposób tych ustaleń (ustawa o podatku przemysłowym), nie można stanąć na stanowisku, aby ustalenia te były wogóle bez znaczenia. W konsekwencji zaś należy uznać, że, jeśli władza wymiarowa do spraw podatku dochodowego uważa ustalenia innej władzy, w rodzaju tym, o jakim mowa, za niedostateczne lub nietrafne, obowiązana jest pogląd swój w tym względzie uzasadnić oraz ustalić okoliczności faktyczne, dla których uznała za wskazane samodzielne przeprowadzenie tych ustaleń z pominięciem materjału, który, jak to już NTA w wyroku z 24 marca 1927 l. rej. 3412/25 wyjaśnił, w każdym razie ma znaczenie informacyjne. Tem bardziej ma to znaczenie w danym wypadku, gdzie władza pozwana początkowo oparła swój wymiar na danych, zaczerpniętych z karty przedsiębiorstw przemysłowych i handlowych, a więc danych, odnoszących się do wymiaru podatku przemysłowego, a następnie zignorowała bez jakiegokolwiek uzasadnienia zmianę tych danych, dokonaną przez właściwy organ tej samej władzy, mianowicie przez Komisję Odwoławczą do spraw podatku przemysłowego.

Brak tego uzasadnienia oraz przytoczenia okoliczności, które skłoniły pozwaną władzę do utrzymania pierwotnego wymiaru bez względu na zmianę danych, na których pierwotnie został on oparty, uniemożliwił NTA stwierdzenie, czy władza nie dopuściła się dowolności przy ustalaniu podstaw wymiaru, a w konsekwencji należało uznać zaskarżone orzeczenie za dotknięte istotną wadliwością postępowania. . . .

Powyższe orzeczenie zasługuje na szczególną uwagę z kilku różnych względów:

I. Jak wiadomo, NTA stał dotychczas zawsze na stanowisku, zajętem jeszcze w wyroku z 4 kwietnia 1924 l. rej. 1481/22 (Zbiór wyroków Nr. 353), że ustalenia organów wymiarowych, dokonane dla celów podatku przemysłowego, nie wiążą w niczem organów, powołanych do wymiaru podatku dochodowego; motywowano ten pogląd względem t e o r e t y c z n i e słusznym, że w jednym i drugim wypadku ma się do czynienia z dwoma podatkami, różnemi tak co do istoty, konstrukcji i przedmiotu, jak i co do organów wymiarowych, z których każdy wyposażony jest, w swoim zakresie, w zupełną autonomję.

W omawianym wyroku z 18 listopada 1932 NTA zmienił to stanowisko, i to jest pierwszy powód, dla którego wyrok zasługuje na bliższe omówienie i na podkreślenie, że jest to zmiana rozumna, słuszna, idąca po linji ochrony prawnej płatnika,

co jest głównem zadaniem NTA, — aczkolwiek decyzja NTA nie wydaje mi się jeszcze pełna. Jest to, mem zdaniem, dopiero pierwszy krok, po którym można oczekiwać drugiego, który uzupełni i wykończy pogląd, w motywach orzeczenia wyrażony.

II. Oczywiście, że ustalenia władz wymiarowych i odwoławczych dla podatku przemysłowego z podanych wyżej przyczyn nie są bezwzględnie wiążące dla organów wymiarowych i odwoławczych dla podatku dochodowego. W rzeczywistości jednak sprawdzanie zeznań podatnika w jednym i drugim wypadku należy do tej samej władzy podatkowej. Łącznikiem między komisjami szacunkowemi w jednym i drugim wypadku jest ten sam człowiek: naczelnik danego Urzędu Skarbowego. Nie ulega wątpliwości, że organa, powołane do wymiaru podatku dochodowego, w pewnych — powiedziałbym wyjątkowych — wypadkach mogą ustalić, że cyfra obrotu, przyjętego do wymiaru podatku przemysłowego, jest za niska i wtedy muszą mieć możność, a nawet mają obowiązek skorygować in plus podstawy wymiarowe podatku przemysłowego, ale — według mego mniemania — pod dwoma istotnemi warunkami, wynikającemi z samej istoty podatku dochodowego:

a) Musi to być przedewszystkiem ustalenie ścisłe, oparte na faktycznym, rzeczowym materjale, a nie na formalnem tylko, może gołosłownem, choćby „przytoczonem w akcie", jak mówi NTA, stwierdzeniu, że np. zdaniem dwóch, czy trzech członków komisji szacunkowej w danym wypadku obrót wynosił nie 8.000, jak ustalono przy wymiarze podatku przemysłowego, ale np. 20.000. Ludzie i instancje ludzkie wszystkie są omylne, mogą więc zachodzić także błędy w ocenie wysokości obrotu przez komisję szacunkową dla podatku przemysłowego. Ale jeżeli ta ocena (a tem samem i oparty na niej wymiar podatku przemysłowego) ma zostać niejako zdyskwalifikowana i uznana przez inną komisję za błędną, niezgodną z rzeczywistością, to stać się to winno — mem zdaniem — tylko z ważnych, rzeczowych względów, opartych na ścisłych faktach, i zapewne tylko w szczególnych wypadkach, wyjątkowo.

b) I to jeszcze jednak nie wystarcza. Płatnik w państwie praworządnem nie powinien być nigdy zaskoczony orzeczeniem władzy wymiarowej, zwłaszcza w dziale podatku dochodowego, bo przecież cała konstrukcja jego wymiaru we wszystkich ustawodawstwach, a także i w naszem, ujęta jest pod kątem współdziałania władzy z podatnikiem. Nawet § 115 przepisów wykonawczych do ustawy o podatku dochodowym stwierdza, że „żadna osoba postronna nie może udzielić tak dokładnych danych do określenia dochodu z poszczególnych źródeł podatnika, jak sam podatnik", z czego wysnuwa słusznie i logicznie wniosek, że, w razie zakwestjonowania prawdziwości zeznania, należy zawsze żądać od płatnika wyjaśnień i uzupełnień, dowodów pisemnych lub ustnych, jak również przedłożenia ksiąg handlowych i gospodarczych, względnie wyciągów z nich.

Pytam, czy w podobnym wypadku, jak ten, o którym mowa w omawianym tu wyroku NTA, odpowiadałaby intencji ustawodawcy korektura przy wymiarze podatku dochodowego ustalenia, przyjętego dla pewnego płatnika, za ten sam okres podatkowy, za podstawę do wymiaru podatku przemysłowego, korektura, uskuteczniona bez uprzedniego przedstawienia wątpliwości płatnikowi? Czy ona sama, dokonana pro foro interno, choćby nawet władza, wymierzająca podatek dochodowy, „przytoczyła w akcie dane faktyczne, wyjaśniające to pominięcie", byłaby wystarczająca i zgodna z intencją ustawy? Wszak w judykacie NTA z 21 października 1926 l. rej. 1431/25 (Zbiór wyroków Nr. 1022) wypowiedziana jest, jako uświęcona w tym dziale naszego ustawodawstwa, „powszechna zasada prawna: audiatur et altera pars". Czy tutaj, na tym odcinku i dlaczego, ta zasada miałaby nie obowiązywać?

III. Wydaje mi się, że akty wymiaru podatków w państwie praworządnem, o ile dotyczą jednego i tego samego podmiotu i przedmiotu, względnie źródła, i jed-

nego okresu, powinny z sobą z reguły harmonizować; inaczej bowiem powstaje zamęt i chaos prawny w akcjach wymiarowych i w głowach, a potem w sumieniach obywateli. W naszem ustawodawstwie skarbowem mamy już przykłady takiego sharmonizowania, np. w podatku majątkowym. Odnośne przepisy, a zwłaszcza ratio legis, z której one są wysnute, doskonale są przedstawione i skomentowane w motywach wyroku NTA z 17 października 1928 l. rej. 4336/26 (Zbiór wyroków Nr. 1528). Per analogiam może możnaby je stosować i w naszym przypadku. Przy wymiarze podatku majątkowego od handlu i przemysłu należało, w myśl rozporządzenia VII Ministra Skarbu, zasadniczo „przyjąć za podstawę oszacowania obrót, ustalony przez komisję do spraw podatku przemysłowego", a tylko wyjątkowo „o ile w poszczególnych wypadkach ... okaże się, że ustalony przez (tę) komisję ... obrót nie odpowiada stosunkom rzeczywistym", należało ustalać obrót zgodnie z rzeczywistością. Otóż NTA nader słusznie w motywach wyroku z 17 października 1928 mówi, że „w zasadzie najlepszych danych o tym obrocie może dostarczyć materjał urzędowy, zebrany i sprawdzony przez organa skarbowe, specjalnie powołane do ustalenia obrotu dla celów wymiaru od niego podatku". „Ustalenie obrotu nanowo, tylko jako podstawy obliczenia podatku majątkowego", zostało „ograniczone w rozporządzeniu do poszczególnych wypadków, w których stwierdzono niezgodność obrotu, ustalonego przez organa wymiarowe podatku przemysłowego, z rzeczywistością".

Sądzę, że analogiczne stanowisko winienby zająć NTA w tych wypadkach, o których mowa, w przyszłości. Drzwi są otwarte dla takiego orzecznictwa — otwiera je omawiany wyrok.

IV. A wreszcie — dlaczego jeszcze omawiany wyrok ma doniosłe znaczenie? Ze względu na te liczne warstwy płatników, których dotyczy, t. j. tych płatników, którzy nie prowadzą prawidłowych ksiąg handlowych (mali i średni kupcy, przemysłowcy, rękodzielnicy, adwokaci, lekarze i t. d.). Rozumne zasady, wypowiedziane w omawianym wyroku, mogą im zapewnić tak pożądaną, należytą ochronę prawną w tej dziedzinie opodatkowania. To są warstwy ekonomicznie słabe; nowoczesna idea socjalno-polityczna, przenikająca we wszystkich dziedzinach współczesne nam związki państwowe, byłaby w pełnej harmonji z zasadniczem stanowiskiem, jakie NTA w orzeczeniu z 18 listopada 1932 w tej sprawie zajął, gdyby, w co nie wątpię, w przyszłości poszedł o krok dalej jeszcze — w kierunku wyżej zaznaczonym.

Jerzy Michalski

97.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Właściciel firmy zagranicznej, zbierający zamówienia dla własnej firmy — obowiązek podatkowy.

Właściciel firmy zagranicznej, zbierający zamówienia dla własnej firmy, nie jest komiwojażerem i nie może być z tego tytułu pociągany do opłaty podatku przemysłowego.

Wyrok Izby II (s. 4) SN z 25 listopada 1932 II. 4 K. 844/32.

SN, po rozpoznaniu kasacji Gustawa R., oskarżonego z art. 98 ustawy z 15 lipca 1925 poz. 550 Dz. Ust., oraz kasacji Prokuratora Sądu Okręgowego w Katowicach, założonej od wyroku tegoż Sądu z 28

czerwca 1932, na podstawie art. 529, 516 p. a), 535 k. p. k. zaskarżony wyrok uchylił i Gustawa R., kupca w Lipsku, oskarżonego o to, że od 1 stycznia 1931 bez świadectwa przemysłowego prowadził hurtowną sprzedaż kawy i herbaty, głównie kupcom i przemysłowcom, ze składu w Katowicach w firmie S. i Sp., uniewinnił.

Kasacja oskarżonego zarzuca obrazę art. 98 ustawy o podatku przemysłowym przez przyjęcie, że oskarżony, jako właściciel zagranicznego przedsiębiorstwa handlowego, jest komiwojażerem, obowiązanym do opłaty podatku; nadto wytyka skazanie oskarżonego za czyn, nie objęty oskarżeniem, bez dania mu sposobności do obrony w tym kierunku.

Kasacja Prokuratora zarzuca obrazę części II A. I. 1 załącznika do art. 23 ustawy o podatku przemysłowym przez niezastosowanie tych przepisów do ustaleń, stwierdzających po stronie oskarżonego hurtowną sprzedaż towarów.

SN zważył, co następuje:

Wedle ustaleń wyroku, oskarżony, jako właściciel firmy „R... Leipzig", położonej poza granicami Państwa Polskiego, przyjeżdżał kilka, a nawet kilkanaście razy w roku do Polski, gdzie od kupców zbierał zamówienia na hurtowne zakupno towarów, poczem ze swego zakładu potwierdzał zawarcie umowy i wysyłał towar zamawiającym za pośrednictwem firmy spedycyjnej S. i Sp. Polecenia, wydawane czasami firmie spedycyjnej, by towar nadesłany tymczasowo zatrzymała do dyspozycji oskarżonego lub jego firmy, były wywołane nieporozumieniami z odbiorcami co do jakości towaru, zapłaty ceny kupna lub zabezpieczenia. W tak ustalonem działaniu nie dopatrzył się Sąd zarzuconej oskarżonemu hurtownej sprzedaży towarów przez oskarżonego ze składu w firmie S. i Sp. w Katowicach, lecz czyn jego określił jako działanie pomocnika podróżującego, t. zw. komiwojażera, pracującego na rachunek własny (§ 27 rozporządzenia wykonawczego do ustawy o podatku przemysłowym poz. 560/25 Dz. Ust.).

Obowiązek opłaty podatku przemysłowego ciąży na osobach fizycznych lub prawnych, wykonujących w Państwie zarobkowo przemysł, handel lub rzemiosło w warunkach, ustawą bliżej określonych. Stąd też firmy zagraniczne, przemysłowe lub handlowe, nadsyłające odbiorcom w Polsce swe wytwory, podatku przemysłowego nie opłacają. Gdyby natomiast firmy te w Polsce miały swoje składy, skądby dokonywały sprzedaży, musiałyby opłacać podatek przemysłowy, wtedy bowiem prowadziłyby w Państwie zarobkowo handel. Skoro Sąd ustalił, że oskarżony takiego składu w Polsce nie miał, a za taki skład, jak to słusznie wyrok przyjmuje, nie można uważać przetrzymania towaru u spedytora wskutek zmiany zleceń, wydanych spedytorowi co

do towaru, wysłanego do odbiorcy, to wywody kasacji Prokuratora, że takie zlecenie należy uznać za stworzenie składu towarowego, są nieuzasadnione. Handel hurtowny nie musi utrzymywać składu towarowego, bo hurtownik może zakupywać towar i wprost kierować go do swego odbiorcy. Musi istnieć jednak w Państwie przedsiębiorstwo handlowe, prowadzone przez osobę fizyczną lub prawną, dokonujące transakcyj hurtownych. Skoro oskarżony takiego przedsiębiorstwa w Państwie nie prowadził, to nie może być pociągany do opłaty podatku od zajęcia handlowego, wykonywanego zagranicą.

Komiwojażerstwo jest zajęciem przemysłowem, polegającem na zarobkowem zbieraniu zamówień i załatwianiu spraw dla cudzych firm handlowych lub przemysłowych w ich imieniu i na ich rachunek. Stosunek prawny komiwojażera do firmy, dla której pracuje, jest z punktu widzenia ustawy o podatku przemysłowym obojętny, decydująca jest okoliczność, że komiwojażer tworzy ze swej działalności zarobkowej przedsiębiorstwo i że z tej swojej działalności osiąga bezpośrednio zarobek. Gdy ustalono, że oskarżony był właścicielem firmy, dla której zbierał zamówienia, to nie może on uchodzić za komiwojażera i z tego tytułu być pociągany do opłaty podatku przemysłowego (§§ 84, 87 kod. handl. niem.).

Powołanie się na ust. 2 § 27 rozporządzenia wykonawczego (poz. 560/25 Dz. Ust.) jest nieuzasadnione, jeżeli bowiem z przepisu tego miałoby wynikać, że komiwojażer firmy zagranicznej ma być uważany za sprzedającego towar, na którego dostawę przyjmuje zamówienie, a skutkiem tego ma obowiązek wykupna świadectwa przemysłowego na handel towarowy, w niniejszym wypadku według części II A. I. kategorja pierwsza załącznika do art. 23 ustawy o podatku przemysłowym, to tak pojęty przepis rozporządzenia wykonawczego nie miałby oparcia w ustawie; jeśliby miał stanowić wykładnię ustawy (do Dziennika Ustaw zresztą nie należącą), to wykładnia taka za słuszną uznana być nie może, gdyż brak jej podstawy prawnej, zwłaszcza wobec art. 1, 5 i 11 ustawy o podatku przemysłowym.

Gdy w myśl powyższego oskarżony nie był obowiązany do wykupna świadectwa przemysłowego, przeto należało go uniewinnić, bez rozpatrywania dalszych zarzutów kasacji, dotyczących obrazy prawa procesowego.

98.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Obrót przedsiębiorstw przemysłowych.

W przedsiębiorstwach przemysłowych nie stanowi obrotu, podlegającego opodatkowaniu na zasadzie art. 5 p. 7 ustawy z 15 lipca 1925

poz. 550 Dz. Ust., przychód, osiągnięty ze sprzedaży przedmiotów, nie będących wynikiem działalności wytwórczej danego przedsiębiorstwa.

Wyrok NTA z 25 listopada 1932 l. rej. 146/30 w sprawie firmy „Polskie Kopalnie Skarbowe na Górnym Śląsku, Spółka Dzierżawna, Sp. Akc." w Katowicach przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie wymiaru podatku przemysłowego za r. 1928.

... Jak to już NTA niejednokrotnie orzekł i uzasadnił, m. i. w wyroku swoim z 11 czerwca 1930 w sprawie Polskich Zakładów Chemicznych „Nitrat" l. rej. 4769/28 (Zbiór wyroków Nr. 331 S), na którego motywy NTA w niniejszej sprawie się powołuje w myśl § 34 swego regulaminu, w przedsiębiorstwach przemysłowych nie stanowi obrotu, podlegającego opodatkowaniu na zasadzie art. 5 p. 7 ustawy z 15 lipca 1925 o podatku przemysłowym poz. 550 Dz. Ust., przychód, osiągnięty ze sprzedaży przedmiotów, nie będących wynikiem działalności wytwórczej danego przedsiębiorstwa, lecz stanowiący ekwiwalent za zbyte przedmioty, należące do majątku zakładowego przedsiębiorstwa. Ponieważ władza pozwana sumy, wynikłe ze sprzedaży starego materjału, starego żelaza, nawozu naturalnego, samochodów, beczek i skrzyń, drzewa i desek, piasku i wapna, butelek, puszek blaszanych, kabli, opon, rur i żelaza, a zatem przedmiotów, według skarżącej, nie będących wynikiem działalności wytwórczej przedsiębiorstwa skarżącej firmy, polegającego na eksploatacji kopalni węgla, wliczyła do podstaw opodatkowania, nie wskazując żadnych podstaw, na zasadzie których to uczyniła, powołując się jedynie krótko na art. 5 p. 7 ustawy, to oczywiście przez taki brak uzasadnienia uniemożliwiła płatniczce obronę jej praw, przez co dopuściła się wadliwości postępowania ze szkodą dla skarżącej. . . .

99.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Eksport drobiu — stawka podatku.

Przepis ustępu 2 art. 7 ustawy z 15 lipca 1925 o podatku przemysłowym poz. 550 Dz. Ust. nie ma zastosowania przy zawodowym skupie drobiu celem wywozu zagranicę.

Wyrok NTA z 18 listopada 1932 l. rej. 5382/30 w sprawie firmy Bracia Gothelf w Warszawie przeciw Komisji Odwoławczej przy Izbie Skarbowej Grodzkiej w Warszawie w przedmiocie wymiaru podatku przemysłowego za r. 1927.

. . .Przechodząc do rozpoznania zarzutu w odniesieniu do dodatkowego wymiaru podatku, t. j. przeciw zastosowaniu 2% stawki do su-

my obrotu 200.000 zł, osiągniętej z eksportu drobiu zagranicę (zamiast 1%), uznał Trybunał zarzut ten za chybiony. O ile bowiem chodzi o popieranie eksportu drogą przyznawania ulg podatkowych, to w tym względzie mają zastosowanie postanowienia art. 3 p. 15 ustawy z 15 lipca 1925 poz. 550 Dz. Ust., według których eksport wszelkiego rodzaju półfabrykatów i gotowych wyrobów wolny jest od podatku. Otóż nie ulega żadnej wątpliwości, że drób nie da się podciągnąć pod pojęcie półfabrykatów i gotowych wyrobów, o których mowa w p. 15 art. 3 ustawy i nie może korzystać ze zwolnienia od podatku.

Co się zaś tyczy postanowień ust. 2 art. 7 ustawy w związku z rozporządzeniem Ministra Skarbu z 22 grudnia 1926 poz. 766 Dz. Ust., to i te postanowienia w rozpoznawanej sprawie nie mogą mieć zastosowania. Powołany ust. 2 art. 7 ustawy mówi, że Ministrowi Skarbu w porozumieniu z Ministrem Przemysłu i Handlu, w wypadkach stwierdzonej potrzeby gospodarczej, służy prawo obniżania stopy podatku najwyżej do 1% od obrotów, wymienionych m. i. w punkcie 1 art. 5 ustawy, a osiąganych przez przedsiębiorstwa handlowe ze sprzedaży hurtowej wszelkiego rodzaju towarów oraz przez przedsiębiorstwa skupu zawodowego. Skarżąca prowadzi skup zawodowy drobiu i sprzedaje drób wewnątrz Państwa, jak również eksportuje zagranicę. Otóż już w wyroku z 4 czerwca 1929 l. rej. 3708/27 (Zbiór wyroków Nr. 122 S) NTA orzekł i uzasadnił, że intencją ustawy, o ile chodzi o ulgi z art. 7 lit. b) ustawy, było drogą zniżonych stawek podatkowych oddziaływać na kształtowanie się cen na rynku wewnętrznym i że, o ile chodzi o popieranie eksportu, to ustawa zawiera oddzielne przepisy poza art. 7, a mianowicie w art. 3 p. 15 w odniesieniu do półfabrykatów i gotowych wyrobów oraz w art. 94 w odniesieniu do surowców. Ponieważ w konkretnej sprawie skarżąca firma domaga się ulgi podatkowej z art. 7 ust. 2 ustawy dla towarów, wywiezionych zagranicę, zatem względy, o których jest mowa w powołanym wyżej wyroku, nie wchodzą tu w rachubę....

100.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Hurtowa sprzedaż szmelcu. Sprzedaż metalu aljażowego, służącego do wylania łożysk maszyn. Zużycie w prowadzonym przemyśle. Transakcje eksportowe a ulgowa stawka.

1. Otoczki mosiężne i opiłki cyny nie podpadają pod pojęcie szmelcu, użyte w punkcie 6 lit. B załącznika do art. 7 ustęp ostatni ustawy o podatku przemysłowym (poz. 550/25 Dz. Ust.) i § 26 rozporządzenia wykonawczego (poz. 560/25 Dz. Ust.). (Zasada prawna).

2. Sprzedaż metalu aljażowego, służącego w przedsiębiorstwach nabywających do wylania łożysk maszyn, nie korzysta z ulgowej stawki podatkowej z art. 7 p. a) cyt. ustawy.

3. Zniżona stawka podatku z ustępu 2 art. 7 cyt. ustawy nie odnosi się do obrotów z transakcyj eksportowych.

Wyrok NTA z 8 czerwca 1932 l. rej. 5107/30 w sprawie Sp. Akc. „Metalochemja" w Warszawie przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie wymiaru podatku przemysłowego za r. 1927.

Ministerstwo Skarbu, rozpatrzywszy w trybie art. 89 i 91 ustawy o podatku przemysłowym odwołanie Sp. Akc. „Metalochemja" przeciw wymiarowi podatku przemysłowego za r. 1927, decyzją z 31 marca 1930 postanowiło:

a) wyłączyć z obrotu, opodatkowanego według 2% stawki, sumę 205.277 zł 54 gr, osiągniętą z hurtowej sprzedaży szmelcu, celem opodatkowania tej sumy według 1%, gdyż stare metale (szmelc nieżelazny) nie są wymienione w załączniku do art. 7 ustawy;

b) nie uwzględnić żądania zastosowania 1% stawki do obrotu 766.286 zł 94 gr, osiągniętego ze sprzedaży metalu łożyskowego własnej produkcji przedsiębiorstwom (kolejom, tramwajom, cukrowniom, tartakom i t. p.), z tego powodu, iż przedsiębiorstwa kolejowe i tramwajowe nie są przedsiębiorstwami przemysłowemi, zaś cukrownie, tartaki i t. p. przedsiębiorstwa nie nabywały wyrobów Spółki w celu przeróbki lub zużycia ich w prowadzonym przemyśle, co wynika z samej istoty tych przedsiębiorstw;

c) uznać za nieuzasadnione żądanie Spółki zastosowania do obrotów w kwocie 62.921 zł 24 gr 1% stawki podatkowej, gdyż przez sprzedaż hurtową rozumie się tylko sprzedaż kupcom i przemysłowcom, posiadającym swe przedsiębiorstwa w kraju, a w danym wypadku chodzi o sprzedaż opiłków mosiężnych dla przedsiębiorstwa przemysłowego, znajdującego się poza granicami Państwa.

Wspomniana decyzja odnośnie do wszystkich trzech punktów, pod a), b) i c) wymienionych, jest przedmiotem skargi do NTA.

NTA uznał skargę za nieuzasadnioną, a to z następujących powodów:

ad a) Skarżąca tak w odwołaniu, jak i w skardze, domaga się przyznania ½% ulgowej stawki podatkowej dla części obrotu w kwocie 205.277 zł 54 gr, jako podpadającej pod postanowienia art. 7 lit. b) ustawy o podatku przemysłowym, a mianowicie osiągniętej z hurtowej sprzedaży szmelcu. Wprawdzie szmelc, o który chodzi, nie jest żelazny i władze wymiarowe odmówiły z tego powodu przyznania ulgowej stawki z lit. b) art. 7 ustawy, jednakże, zdaniem skarżą-

cej, rozróżnianie między szmelcem żelaznym i nieżelaznym jest obojętne, a to z uwagi na postanowienie załącznika do § 26 rozporządzenia wykonawczego, zawarte w punkcie 6 lit. B, jak również kategoryczne brzmienie § 1 rozporządzenia Ministra Skarbu z 22 grudnia 1926 poz. 766 Dz. Ust.

Otóż, rozpatrując zarzuty skargi, skierowane przeciw omawianemu punktowi zaskarżonej decyzji, stwierdza przedewszystkiem Trybunał, iż argument, zaczerpnięty z § 1 rozporządzenia Ministra Skarbu z 22 grudnia 1926 poz. 766 Dz. Ust., w konkretnej sprawie przemawiać może tylko przeciw skarżącej. Cytowane bowiem rozporządzenie, wydane na zasadzie ustępu 2 art. 7 ustawy o podatku przemysłowym, odnosi się do obrotów, osiąganych przy sprzedaży wszelkiego rodzaju towarów, ale obniżenie stopy podatkowej z normalnej 2% następuje tylko do wysokości 1%, a nie ½%. Gdy zaś Ministerstwo Skarbu w zaskarżonej decyzji obniżyło stawkę podatkową spornej pozycji z 2% na 1 %, to oparło się właśnie na postanowieniu cyt. rozporządzenia Ministra Skarbu.

Przystępując do rozważenia zarzutów skargi w płaszczyźnie postanowień załącznika do § 26 rozporządzenia wykonawczego do ustawy o podatku przemysłowym, obejmującego wykaz artykułów, do których mają zastosowanie stawki podatku, wymienione pod lit. b) i c) art. 7 ustawy, stwierdza Trybunał, że załącznik powyższy, wyszczególniając pod lit. B surowce, niezbędne dla rozwoju rolnictwa i przemysłu krajowego, podaje pod cyfrą 6) : „Artykuły zastępujące surowce i odpadki: szmelc (wszelkiego rodzaju złom żelazny), stłuczki szklane, guma używana i odpadki gumowe, szmaty i makulatura, melasa".

Stylizacja postanowienia nie pozostawia wątpliwości, że „artykuły zastępujące surowce i odpadki" wymienione zostały pod cyfrą 6) lit. B wyczerpująco i że Minister Skarbu, korzystając z uprawnienia, zapewnionego mu w końcowym ustępie art. 7 ustawy, o ile chodzi o kategorję surowców, niezbędnych dla rozwoju rolnictwa i przemysłu krajowego, innym zastępczym artykułom, poza wymienionemi w załączniku, ulgowej stawki podatkowej nie przyznał.

Chodziłoby więc tylko o rozstrzygnięcie pytania, w jakim stosunku pozostaje określenie „szmelcu" do „wszelkiego rodzaju złomu żelaznego", któreto wyrażenie zamieszcza wykaz artykułów w nawiasie obok słowa „szmelc". Otóż w tym względzie, opierając się na innych ustępach wykazu artykułów, a mianowicie ustępie 1 lit. A, ustępie 3 lit. B, ujętych stylistycznie w analogiczny sposób, dojść należy do wniosku, iż wyrażenia, ujęte w nawias przy jakiemś wyliczaniu przedmiotów, służą tylko do bliższego określenia odnośnego pojęcia, czyli są uzupełnieniem definicji danego wyrazu.

W odniesieniu do konkretnego przedmiotu widoczne jest, że ustawodawca, licząc się z tem, iż pojęcie „szmelcu“, jako takiego, nie jest pojęciem, ściśle technicznie określonem, dodał w nawiasie wyjaśnienie, a mianowicie, iż chodzi mu o t. zw. złom, bez względu na jego rodzaj, ale tylko w odniesieniu do żelaza, a więc metalu najbardziej taniego i powszechnego, a z wykluczeniem odpadków innych metali, jak miedzi, mosiądzu, złota, przedstawiających wysoką wartość.

ad b) W wyroku swoim z 11 stycznia 1930 l. rej. 4949/27 (Zbiór wyroków NTA Nr. 246 S), dotyczącym firmy „S. Nadel i K. Katz“ w Borysławiu, NTA orzekł i uzasadnił, iż za użycie w prowadzonym przemyśle w rozumieniu art. 7 lit. a) ustawy o podatku przemysłowym z 15 lipca 1925 poz. 550 Dz. Ust. należy uznać tylko ten sposób zużycia, przez który dany wytwór traci swój byt samoistny na rzecz owocu produkcji, bądź to ginąc zupełnie dla umożliwienia procesu produkcji, jako środek obrotowy (siła mechaniczna, środki świetlne), bądź też przeistaczając się w nowy produkt, jako jedyny składnik, bądź też wreszcie stając się częścią składową tego produktu, jako jeden z materjałów głównych lub też jako materjał pomocniczy. Nie może natomiast uzasadniać ulgowej stawki podatkowej z art. 7 lit. a) zużycie w szerszym zakresie, jakiemu ostatecznie prędzej, czy później ulega każda fizyczna rzecz na skutek używania, a więc np. budynek fabryczny lub maszyny, obliczone na pewien okres czasu. To samo odnosi się do pewnych części składowych maszyn, które może szybciej się zużywają przy pracy, niż sama maszyna, i wymagają częstej wymiany na nowe, gdyż nawet najintensywniejsze zużycie nie jest równoznaczne z zupełnem zniszczeniem ich substancji. Wobec tego sprzedaż przez skarżącą Spółkę metalu aljażowego, który służy w nabywających przedsiębiorstwach do wylania łożysk maszyn, a więc stanowi integralną część maszyn, uznana być winna za sprzedaż dla celów inwestycyjnych, a nie celem zużycia w prowadzonym przemyśle w myśl art. 7 lit. a) ustawy.

Gdy zaś zaskarżona decyzja opiera się na takiej samej wykładni, należało ją w tym punkcie uznać za zgodną z ustawą.

ad c) W wyroku swoim z 4 czerwca 1929 l. rej. 3708/27, dotyczącym skargi „Domu Handlowego Eximport“ w Suwałkach, NTA orzekł i bliżej uzasadnił, iż zniżona stawka podatku od obrotu w myśl art. 7 lit. b) ustawy nie odnosi się do obrotów z transakcyj eksportowych. W powyższym wyroku wyszedł Trybunał z założenia, że intencją ustawy było, aby drogą zniżonych stawek podatkowych oddziaływać na kształtowanie się cen na rynku wewnętrznym, zaś popieranie eksportu mają na względzie oddzielne przepisy poza art. 7 ustawy,

a mianowicie art. 3 p. 15 w odniesieniu do półfabrykatów i gotowych wyrobów oraz art. 94 ust. 3 p. 1 w odniesieniu do surowców.

Powołując się na motywy powyższego wyroku w myśl § 34 swego regulaminu poz. 537/28 Dz. Ust., uznał Trybunał, iż te same względy, co przy sprzedaży hurtowej z lit. b) art. 7 ustawy, zachodzą również w odniesieniu do hurtowej sprzedaży z ustępu 2 art. 7 ustawy, wobec czego nie mógł podzielić zapatrywania skargi, jakoby do obrotów, osiągniętych przez skarżącą z hurtowych sprzedaży dla przedsiębiorstw, znajdujących się poza granicami Państwa, w kwocie 62.921 zł 24 gr przyznana być miała 1% ulgowa stawka z ustępu 2 art. 7.

Z powyższych względów Trybunał oddalił skargę, jako nieuzasadnioną.

Punkt c) wyroku nasuwa poważne zastrzeżenia.

O ile słuszne jest stanowisko NTA, wyrażone w wyroku z 4 czerwca 1929 l. rej. 3708/27 (Zbiór wyroków Nr. 122 S), ograniczające do obrotów krajowych ulgę z art. 7 p. b), o tyle nie można się zgodzić na rozszerzenie tej interpretacji ustawy także na obroty z ustępu 2 art. 7. Przedewszystkiem sam tekst art. 7 p. b) wyraźnie wskazuje na cel tego przepisu, którym jest „rozwój rolnictwa i przemysłu krajowego", z czego słusznie można dedukować, że i konsumcja artykułów pierwszej potrzeby jest tytułem do ulgi o tyle, o ile jest krajowa. Cały przepis tego punktu stoi na stanowisku popierania pewnych kategoryj odbiorców, nabywających pewne artykuły w przedsiębiorstwach opodatkowanych, którym drogą obniżki stawki podatku od obrotu zapewnia możliwość nabycia towaru po niższej cenie. Podkreślam, że oba te przepisy powołują się na art. 5 p. 1 i 4, a brzmienie p. 1 art. 5 wskazuje w sposób niewątpliwy na to, że obejmuje on obroty zarówno wewnętrzne, jak i eksportowe. Punkt ten określa, co jest obrotem w przedsiębiorstwach 1° handlu towarowego, 2° skupu zawodowego, i odróżnia w drugim wypadku, czy odprzedaż odbywa się wewnątrz Państwa, czy poza jego granice. Ponieważ dla wypadku pierwszego takiego odróżnienia brak w ustawie, należy traktować sprzedaż wewnętrzną i eksportową w handlu towarowym zupełnie narówni. Inaczej zresztą nie byłby zrozumiały system ulg dla eksportu, wprowadzony w art. 3 p. 15 i w art. 94. Jedynie więc przytoczenie w art. 7 p. b) słów: „rolnictwo i przemysł krajowy" uzasadnia wykładnię, ścieśniającą zakres ulg. Skoro zaś ustęp 2 art. 7 mówi o ulgowej stawce podatku od obrotu w odniesieniu do obrotów, wymienionych w p. 1 art. 5, a osiąganych przez przedsiębiorstwa handlowe ze sprzedaży hurtowej, to sam tekst ustawy nie zezwala na ograniczenie tych obrotów do obrotów krajowych, tem bardziej, że wszędzie, gdzie charakter wewnętrzny lub eksportowy ma znaczenie dla wymiaru podatku, jest to wyraźnie w tekście uwzględnione.

Nietylko jednak tekst ustawy, ale i ratio legis przemawia przeciw interpretacji NTA. O ile dla udzielenia ulgi z art. 7 p. b) decydujący był interes odbiorców (konsumentów, przemysłu, rolnictwa) i jest jasnem, że może tu wchodzić w grę tylko interes odbiorców krajowych, o tyle ulga z ustępu 2 art. 7 uzasadniona jest charakterem przedsiębiorstwa, podlegającego podatkowi. Handel hurtowy z natury rzeczy nie znosi obciążenia tak wysokiego, jak detal. W stosunku do ilości towaru, którym obraca przedsiębiorstwo handlu hurtowego, i jego obrotu pieniężnego aparat takiego handlu jest minimalny i koszty jego stanowią nieporównanie mniejszy odsetek wartości obracanego w niem towaru, niż w handlu detalicznym. W związku z tą swoją

strukturą, handel hurtowy nie znosi obciążeń tak wysokich w stosunku do obrotów, jak detal, i koszty — tak samo zresztą, jak i zarobek — muszą być w tym stosunku niskie. Podatek od obrotu, jako jeden ze składników kosztów własnych przedsiębiorstwa, jeśli ma być racjonalny, musi być dostosowany do tych samych reguł, które kierują wysokością innych składników, i ustawa o podatku przemysłowym, stanowiąc ulgi dla handlu hurtowego, niewątpliwie spełnia tylko ten postulat natury gospodarczej.

Wprawdzie określenie hurtu w ustawie opiera się nie na strukturze wewnętrznej przedsiębiorstwa handlu hurtowego, ale na zewnętrznych znamionach pewnych, typowych dla tego rodzaju przedsiębiorstw, transakcyj, nie wynikło to jednak niewątpliwie z chęci wyrażenia tendencji do udzielenia ulgi nie ze względu na charakter przedsiębiorstwa opodatkowanego, lecz w interesie jego klientów. Klientami tymi są jednostki gospodarczo silne (kupcy, przemysłowcy, przedsiębiorstwa państwowe i komunalne), których charakter — w przeciwieństwie do wypadku z art. 7 p. b) — nie uzasadniałby takiej tendencji ustawowej.

Ulgi dla eksportu stanowią niewątpliwie odrębną materję, uregulowaną specjalnemi normami, nie wynika z tego jednak, by handlowe transakcje, nie objęte temi specjalnemi normami, miały być — bez pozytywnego przepisu prawa — traktowane gorzej, niż analogiczne transakcje wewnętrzne. Ogólna reguła tego rodzaju byłaby niewątpliwie sprzeczna z całą tendencją ustawy o podatku przemysłowym; zgodna z nią byłaby raczej reguła, że eksport albo korzysta ze specjalnych ulg, albo traktowany jest narówni z transakcjami wewnętrznemi, a tylko wyjątkiem od tej reguły byłby wypadek art. 7 p. b), mający na celu wyjątkową ulgę dla krajowego przemysłu, rolnictwa i drobnego konsumenta artykułów pierwszej potrzeby. Oczywiście całkowicie poza ramami tych rozważań pozostaje wypadek art. 7 p. a), jako opierający się na odmiennej ratio legis, która do handlu nie ma zastosowania.

J. Pomianowski

101.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Sprzedaż cegły przedsiębiorstwom budowlanym — stawka podatku.

Sprzedaż cegły przedsiębiorstwom budowlanym, zużywającym ją w prowadzonym przemyśle, stanowi sprzedaż hurtową w rozumieniu ustępu 3 art. 7 ustawy o podatku przemysłowym (poz. 550/25 Dz. Ust.).

Wyrok NTA z 5 grudnia 1932 l. rej. 6295/30 w sprawie firmy „Zygmunta Moschkowitza sprzedaż żelaza i materjałów budowlanych — Zygmunt Adler" w Bielsku przeciw Komisji Odwoławczej w Katowicach w przedmiocie wymiaru podatku przemysłowego za r. 1928.

...Jak wynika z treści zaskarżonej decyzji, władza pozwana, stojąc na stanowisku, że dokonana przez skarżącego sprzedaż cegieł i kafli przedsiębiorstwom budowlanym nie jest sprzedażą hurtową

w rozumieniu ust. 3 art. 7 ustawy, albowiem cegła i kafle stanowią gotowy produkt, nie wymagający dalszej czynności przemysłowej, odmówiła z tego powodu dla tego rodzaju sprzedaży ulgowej 1% stawki podatkowej.

Stanowiska tego NTA nie mógł uznać za trafne. Ustawa o podatku przemysłowym z 15 lipca 1925 poz. 550 Dz. Ust. w ustępie 3 art. 7, określając pojęcie hurtowej sprzedaży jako zbyt wszelkiego rodzaju towarów, nie czyni żadnej różnicy, czy przedmiotem zbytu są gotowe produkty, czy nie gotowe, lecz do przyjęcia hurtowej sprzedaży stwarza jako konieczny warunek z jednej strony, aby sprzedaż dokonana została na rzecz kupców, przemysłowców lub przedsiębiorstw państwowych lub komunalnych, z drugiej zaś strony, aby sprzedaż ta nastąpiła celem odprzedaży, dalszej produkcji lub eksploatacji, i pod temi warunkami sprzedaż, jako hurtowa, korzysta z ulgowej 1% stawki.

W rozpoznawanej sprawie skarżący w postępowaniu administracyjnem utrzymywał, że cegły i kafle sprzedawał przedsiębiorstwom budowlanym, które materjały te zużywały w prowadzonym przez nie przemyśle, czyli że sprzedaż następowała celem dalszej produkcji, i z tego powodu domagał się ulgowej stawki podatkowej. Chodzi zatem o rozstrzygnięcie kwestji, co rozumieć należy przez pojęcie „dalszej produkcji". Otóż w tym względzie NTA powołuje się na wyrok z 13 listopada 1931 l. rej. 5240/29 w sprawie firmy Zajączkowski i Sp., w którymto wyroku Trybunał orzekł i uzasadnił, że pod określenie „celem dalszej produkcji" podpada sprzedaż towarów, przeznaczonych w przedsiębiorstwie nabywającem je do celów samego procesu produkcyjnego, t. j. gdy towary te są dalej obrabiane, przerabiane, przetwarzane, albo też użyte jako materjał pomocniczy przy produkcji, wchodząc w skład nowego produktu. W konkretnym przypadku nie ulega wątpliwości, że przeznaczeniem cegieł i kafli, sprzedanych przedsiębiorstwom budowlanym, było zużycie ich do dalszej produkcji przy budowie domów, a zatem do celu samego procesu produkcyjnego. W tym stanie rzeczy, skoro skarżący dokonywał sprzedaży cegieł i kafli przedsiębiorstwom przemysłowym, celem dalszej produkcji, a władza pozwana odmówiła dla tego rodzaju sprzedaży ulgowej stawki podatkowej z tego jedynie powodu, że cegły i kafle są produktem gotowym, nie wymagającym dalszej czynności przemysłowej, to w okoliczności tej NTA dopatrzył się naruszenia postanowień ust. 3 art. 7 powołanej wyżej ustawy i uchylił zaskarżone orzeczenie, jako niezgodne z ustawą. . . .

102.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Handel wędrowny.

1. Handel wędrowny (domokrążny), przewidziany w art. 19 i w przepisach części II lit. A rozdz. I kategorja piąta załącznika do art. 23 ustawy o podatku przemysłowym, ma dwie postacie: handlu obnośnego i handlu rozwoźnego.

2. Cechą handlu obnośnego jest nie „roznoszenie" towaru, lecz brak stałego miejsca sprzedaży i stałego kontyngentu kupujących.

Wyrok Izby II (s. 1) SN z 18 maja 1932 II. 1 K. 514/32.

SN w sprawie Jetki R., oskarżonej z art. 98 ustawy z 15 lipca 1925 poz. 550 Dz. Ust., po rozpoznaniu kasacji Urzędu Prokuratorskiego Sądu Okręgowego w Łodzi, założonej od wyroku tegoż Sądu z 12 lutego 1932, na mocy art. 512 i 515 k. p. k. zaskarżony wyrok z powodu obrazy art. 19 i przepisów kategorji piątej rozdz. I lit. A części II załącznika do art. 23 ustawy o podatku przemysłowym uchylił.

... Handel wędrowny (domokrążny), przewidziany w art. 19 i w przepisach kategorji piątej rozdz. I lit. A części II załącznika do art. 23 ustawy o podatku przemysłowym, ma dwie postacie: handlu obnośnego i handlu rozwoźnego. Za przedsiębiorstwo handlu obnośnego uważa się sprzedaż towarów ze skrzyni, kufra, walizy, kosza i t. p. opakowania, przenoszonego z miejsca na miejsce przez kupca. W obrębie miast i miasteczek handel obnośny może być dokonywany jedynie: artykułami spożywczemi, napojami chłodzącemi, wyrobami tytoniowemi, zapałkami, gazetami i książkami. Sprzedaż zatem mleka może być dokonywana w obrębie miast i miasteczek w postaci handlu obnośnego. Cechą handlu obnośnego jest nie „roznoszenie" towaru, jak mylnie mniema Sąd, lecz okoliczność, że kupiec, trudniący się tym handlem, nie ma stałego miejsca sprzedaży i stałego kontyngentu kupujących, w przeciwnym bowiem razie handel ten przeistacza się w drobny z dostawą towaru spożywcom do domu. . . .

103.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Oddzielny skład.

Piwnica, używana jako skład materjałów aptecznych, znajdująca się w tym samym budynku, co apteka, i połączona z nią przez wspólną sień, nie jest oddzielnym składem w rozumieniu art. 22 ustawy o podatku przemysłowym.

Wyrok Izby II (s. 3) SN z 25 maja 1932 II. 3 K. 362/32.

SN w sprawie Róży S., oskarżonej z art. 98 ustawy z 15 lipca 1925 poz. 550 Dz. Ust., po rozpoznaniu kasacji Prokuratora Sądu Okręgowego w Stryju, założonej od wyroku tegoż Sądu z 14 stycznia 1932, na mocy art. 512 k. p. k. kasację Prokuratora oddalił.

...Z przepisów art. 11 do 14, powołanych w art. 22 ustawy o podatku przemysłowym wynika, że za oddzielny skład, należący do przedsiębiorstwa, uważać trzeba tylko taki skład, który nie ma bezpośredniego połączenia z zakładem handlowym. Piwnica, używana jako skład materjałów aptecznych i znajdująca się w tym samym budynku, co apteka, a zarazem mająca połączenie z apteką przez wspólną sień, jak to Sąd w zaskarżonym wyroku ustalił, nie jest oddzielnym składem....

104.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Składanie zeznań o obrocie przez przedsiębiorstwa autobusowe.

Zezwolenie, udzielone w drodze okólników przez Ministerstwo Skarbu przedsiębiorstwom autobusowym na wykupywanie świadectw kategorji III zamiast kategorji II, nie zwalnia powyższych przedsiębiorstw od ustawowego obowiązku składania zeznań o obrocie.

Wyrok Izby II (s. 1) SN z 18 kwietnia 1932 II. 1 K. 345/32.

SN w sprawie Szmula A., oskarżonego z art. 103 ustawy o podatku przemysłowym, po rozpoznaniu kasacji Urzędu Prokuratorskiego Sądu Okręgowego we Włocławku od wyroku tegoż Sądu z 28 października 1931, na mocy art. 512 i 515 k. p. k. zaskarżony wyrok z powodu obrazy ust. 1 art. 52 ustawy o podatku przemysłowym uchylił.

Kasacja Urzędu Prokuratorskiego zarzuca wyrokowi obrazę art. 377 k. p. k. i ust. 1 art. 52 oraz 103 ustawy o podatku przemysłowym przez błędną wykładnię art. 52 wyżej powołanej ustawy o podatku przemysłowym oraz okólników Ministerstwa Skarbu, polegającą na mylnem twierdzeniu, że skoro w drodze okólników Ministerstwo Skarbu zezwoliło przedsiębiorcom autobusowym na wykupienie świadectw III kategorji zamiast kategorji II, to tem samem zwolniło przedsiębiorców od obowiązku składania, w myśl ust. 1 art. 52 ustawy o podatku przemysłowym, zeznań o obrocie.

1. Eksploatacja samochodów nie jest objęta imiennie taryfą (art. 23), a zatem w myśl art. 26 część 2 ustawy o podatku przemysłowym zaliczenie do kategorji należy do Ministra Skarbu.

2. W myśl § 97 rozporządzenia Ministra Skarbu z 8 sierpnia 1925 eksploatacja samochodów zaliczona została do przedsiębiorstw przewozowych, należących do II kategorji handlowej.

3. W myśl ust. 1 art. 52 ustawy z 15 lipca 1925 przedsiębiorstwa handlowe, zaliczone w taryfie do kategorji II, winny złożyć władzom skarbowym po upływie każdego roku kalendarzowego zeznanie o obrocie.

4. Wobec tego wniosek Sądu, że ulga, udzielona przez władzę skarbową przy wykupieniu świadectwa przemysłowego, zwalnia to przedsiębiorstwo od ustawowego obowiązku składania zeznań o obrocie, jest bezpodstawny i mylny, wyrok zaś, wydany na podstawie mylnej wykładni prawa, nie może być utrzymany.

105.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Wpływ ogłoszenia upadłości na obowiązek złożenia zeznania o obrocie[1]).

Ogłoszenie upadłości nie zwalnia przedsiębiorcy od obowiązku złożenia zeznania o obrocie.

Wyrok Izby II (s. 1) SN z 10 czerwca 1932 II. 1 K. 624/32.

SN, po rozpoznaniu kasacji Izraela Sz., oskarżonego z art. 103 ustawy z 15 lipca 1925 poz. 550 Dz. Ust., założonej od wyroku Sądu Okręgowego w Warszawie z 11 marca 1932, na zasadzie art. 512 i 557 k. p. k. kasację oddalił.

Kasacja zarzuca obrazę art. 103 i 52 ustawy o podatku przemysłowym w związku z art. 442 kodeksu handlowego przez skazanie oskarżonego za niezłożenie zeznania o obrocie za r. 1930, pomimo że przed upływem terminu do złożenia tego zeznania oskarżonemu została ogłoszona upadłość.

Ogłoszenie upadłości nie zwalnia przedsiębiorcy od obowiązku złożenia zeznania o obrocie zgodnie z art. 52 i nast. ustawy o podatku przemysłowym. Odmienny pogląd kasacji nie znajduje uzasadnienia w przepisie art. 442 kodeksu handlowego, w myśl którego upadły jest

[1]) Por. wyrok NTA z 26 kwietnia 1930 l. rej. 538/28 (OPA, II, 95).

pozbawiony zarządu swoim majątkiem, albowiem składanie zeznań o obrocie nie wchodzi w zakres zarządu majątkiem.

Skoro w myśl art. 472 kodeksu handlowego upadły w okresie objęcia obowiązków przez kuratorów może przystąpić do sporządzenia bilansu i w tym celu mogą mu być udzielone księgi i papiery, to niema dobrej racji do przypuszczenia, że upadłemu nie mogą być udzielone księgi i papiery dla sporządzenia zeznania o obrocie.

Czy upadły ma obowiązek składać zeznania podatkowe?

NTA jeszcze w wyroku z 26 kwietnia 1930 l. rej. 538/28 (OPA, II, 95) ustalił zasadę, że upadły nie ma obowiązku złożenia zeznania do podatku dochodowego, a więc a fortiori i do podatku przemysłowego od obrotu. SN natomiast w podanym wyżej wyroku uznaje, że upadły, który nie złożył zeznania do podatku przemysłowego od obrotu, a więc a fortiori i do podatku dochodowego, podlega karze.

Poruszona kwestja jest bardzo sporna. Wydaje się, że w każdym razie zapatrywanie SN jest mylne.

Nasze ustawy podatkowe nie rozstrzygają wyraźnie kwestji obowiązku składania zeznań podatkowych przez upadłego. Ustawa o podatku dochodowym w art. 50 i rozporządzenie wykonawcze w § 108 przewidują jedynie, że w zastępstwie osób fizycznych, co do swojego majątku pozostających pod opieką lub kuratelą, oraz w zastępstwie osób prawnych składają zeznania osoby, powołane do ich zastępowania. Czy przepis ten rozumieć należy w tym sensie, że również upadły, osoba fizyczna, względnie zarząd osoby prawnej, nie jest obowiązany do złożenia zeznania, a obowiązek ten ciąży na syndyku masy upadłości (zarządcy masy konkursowej)?

Za podstawę rozważań w powyższej kwestji przyjąć należy dwa istotne momenty, obowiązujące bez względu na różnicę przepisów dzielnicowych:

1) upadły (dłużnik konkursowy) jest pozbawiony prawa zarządzania swoim majątkiem, co należy rozumieć jako pozbawienie prawa dokonywania wszelkich czynności c y w i l n o - p r a w n y c h, które mogłyby naruszyć interesy wierzycieli masy upadłości, zachowuje natomiast swoje publiczne prawa, o ile przepisy ustaw, wyraźnie lub w sposób domniemany, nie stanowią w tym względzie ograniczeń;

2) złożenie zeznania należy do subsydjarnych obowiązków podatkowych, a zatem do czynności prawnych, które, aczkolwiek mogą wpłynąć na interesy masy konkursowej, niemniej jednak nie należą do rzędu czynności cywilno-prawnych. (Stosunek podatnika do władzy skarbowej wszak nigdy nie jest stosunkiem cywilnoprawnym).

Opierając się na powyższych przesłankach, dochodzimy do następującej konkluzji:

Podatek przemysłowy jest ściśle związany z prowadzeniem przedsiębiorstwa. Wszystkie czynności, związane z tym podatkiem, należą do zakresu zwykłych czynności zarządu przedsiębiorstwa (więc np. prokurent bez specjalnego upoważnienia może składać zeznania do podatku przemysłowego, udzielać wyjaśnień, podpisywać odwołania i t. d.). Syndyk masy upadłości przejmuje cały zarząd przedsiębiorstwem, obowiązany jest więc wykonać i te czynności prawne, które należą do rzędu obowiązków publiczno-prawnych. Upadły jest całkowicie odsunięty od tej funkcji.

Ograniczenie praw upadłego w tej publiczno-prawnej dziedzinie wynika z konstrukcji ustawy o podatku przemysłowym, wiążącej ten podatek ściśle z prowadzeniem przedsiębiorstwa. SN dla uzasadnienia obowiązku upadłego złożenia zeznania

do podatku przemysłowego powołuje się na to, iż upadły ma prawo wglądu do swoich ksiąg. To samo jednak nie może jeszcze uzasadnić tak daleko idącej konkluzji.

Przechodząc do podatku dochodowego, skonstatować należy przedewszystkiem znaczną różnicę w dzielnicowych przepisach prawa upadłościowego. W b. Kongresówce upadłość ogłoszona może być tylko handlującemu, w innych b. zaborach — także nie handlującemu. Jednakże i w b. Kongresówce upadły jest pozbawiony prawa zarządzania całym swoim majątkiem, a więc także majątkiem, który nie wchodzi w skład przedsiębiorstwa. Można byłoby więc motywy wyroku NTA, oparte na przepisach, obowiązujących w b. zaborze austrjackim, zastosować i do b. Kongresówki i dojść do wniosku, że i tu za upadłego składa zeznanie o dochodzie syndyk masy upadłości.

Stanowisko NTA wydaje się w zasadzie trafne. Jednakże przyznać należy, iż możliwe są wypadki, gdy od zasady tej uczynić trzeba będzie pewne wyjątki. Np. upadły, który ma prawo zarządu majątkiem małżonki, w myśl art. 11 ustawy o podatku dochodowym w zeznaniu swojem obejmuje dochód swój i małżonki. Jak należy postąpić w takim wypadku? Wszak syndyk masy upadłości przy rozdzielności majątku małżonki nie może w kwestji złożenia zeznania zastąpić małżonka upadłego. Jest to luka w ustawie, którą dopiero dalsza judykatura będzie musiała wypełnić.

O ile chodzi o ustawodawstwo zagraniczne, to w Niemczech omawiana kwestja również nie jest definitywnie wyjaśniona (por. komentarz Popitza do ustawy o podatku obrotowym, wyd. 3, 1928, str. 906 i komentarz Pissla i Koppego do ustawy o podatku dochodowym, wyd. 4, 1931, str. 626 - 627 i cytowane tam wyroki Reichsfinanzhofu).

W celu ustalenia stanu judykatury i praktyki francuskiej, szczególnie interesującej ze względu na identyczność przepisów o upadłościach we Francji i w b. Kongresówce, zwróciłem się do adwokata Dr. P. O. Lapie w Paryżu, redaktora „Cahiers de Droit Etranger", który po naradzeniu się z p. Lesimple, b. naczelnikiem wydziału w francuskiem Ministerstwie Skarbu, zakomunikował mi, za co w imieniu czytelników polskich wyrażam mu tu swoją wdzięczność, że: 1) niema judykatury w poruszonej kwestji; 2) francuska ustawa o podatku obrotowym nie zna obowiązku składania rocznych zeznań podatkowych; 3) w praktyce wszystkie deklaracje podatkowe, dotyczące upadłego, powinny być podpisane przez syndyka, i to również o ile chodzi o podatki z czasu, poprzedzającego datę ogłoszenia upadłości, a nawet w sprawach, dotyczących podatku spadkowego.

Władysław Józef Szatensztejn

106.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Obowiązek przedstawienia ksiąg handlowych. Odpowiedzialność karna zarządcy masy konkursowej za nieprzedstawienie ksiąg.

1. Art. 75 ustawy o podatku przemysłowym obciąża obowiązkiem przedłożenia ksiąg handlowych władzom skarbowym nietylko „przedsiębiorców", lecz również i tych, którzy z mocy ustawy przedsiębiorstwo reprezentują.

2. Po otwarciu konkursu obowiązek ten winien wypełnić zarządca masy, czemu nie może stać na przeszkodzie wynikający z § 124 ordynacji konkursowej obowiązek zarządu sporządzenia inwentarza i bilansu.

Wyrok Izby II (s. 4) SN z 24 maja 1932 II. 4 K. 364/32.

SN, po rozpoznaniu kasacji Andrzeja T., oskarżonego z art. 104 ustawy z 15 lipca 1925 poz. 550 Dz. Ust., założonej od wyroku Sądu Okręgowego w Poznaniu z 24 lutego 1932, na podstawie art. 512 k. p. k. kasację oskarżonego oddalił.

...Wedle art. 75 ustawy o podatku przemysłowym mają władze skarbowe prawo żądać od „przedsiębiorców" przedłożenia ksiąg handlowych pod sankcją z art. 104 tej ustawy. Obowiązek ten obciąża właściciela przedsiębiorstwa oraz tego, kto z mocy ustawy przedsiębiorstwo reprezentuje, przyczem nie można przeoczyć także tej okoliczności, że art. 104 nie używa wyrażenia „przedsiębiorca", lecz słów "kto... nie przedstawi prowadzonych ksiąg", co właśnie umożliwia odpowiedzialność tego, do kogo skierować można i należy żądanie, by księgi przedłożył, chociażby sam nie był „przedsiębiorcą". Odmienna wykładnia prowadziłaby do tego, że także wobec opiekuna osoby nieletniej lub pełnoletniej, albo kuratora (§§ 1773 i n., 1896 i n., 1909 kod. cyw.), władza skarbowa byłaby bezsilna i kontroli wykonaćby nie mogła, co nie mogło leżeć w intencji ustawy. Do takiej też wykładni bynajmniej tekst art. 104 nie zmusza. Według § 6 ord. konk. traci dłużnik z chwilą otwarcia konkursu możność rozporządzania majątkiem, należącym do masy konkursowej, i zarządu nim. Funkcje te przechodzą na mianowanego przez sąd zarządcę masy konkursowej (§§ 6 i 78 ord. konk.). W myśl tych przepisów zarządca prowadzi także przedsiębiorstwo upadłego dłużnika i jest obowiązany wypełnić wszystkie obowiązki ustawowe, ciążące na właścicielu, których ten z powodu odjęcia mu możności zarządu majątkiem wypełnić nie może, a które z zarządem ściśle są związane i z istotą konkursu nie są w sprzeczności. Książki handlowe należą do masy konkursowej (§ 1 ord. konk.), zostają one zatem w rozporządzalności zarządcy i są usunięte z pod władztwa właściciela przedsiębiorstwa. Gdy wskutek tego właściciel przedsiębiorstwa nie może spełnić obowiązku z art. 75 ustawy o podatku przemysłowym, winien wypełnić go zarządca masy. Przepisy ord. konk. nie stoją temu na przeszkodzie. Wynikający z § 124 ord. konk. obowiązek zarządu sporządzenia inwentarza i bilansu nie stoi na przeszkodzie udzieleniu ksiąg na krótki czas, gdyż to nie wyłącza spełnienia obowiązku zarządcy. W myśl § 88 ord. konk. przysługuje jedynie członkom wydziału wierzycieli wgląd w księgi handlowe, a nie innym wie-

rzycielom. Tym przepisem unormowane są ogólne prawa wierzycieli, oparte na fakcie otwarcia konkursu, a nie prawo wejrzenia w księgi dłużnika, oparte na szczególnych tytułach prawnych. W braku wyraźnego przepisu, ord. konk. nie może uchylić obowiązków, unormowanych szczególnemi ustawami, a nie stojących w sprzeczności z istotą i celem konkursu. . . .

107.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Ustawowe pierwszeństwo zaspokojenia.

Przepis art. 92 ustawy o podatku przemysłowym (poz. 550/25 Dz. Ust.) nie daje podstawy do poszukiwania zaspokojenia w drodze egzekucji z majątku nieruchomego wogóle, ani z majątku ruchomego, nie stanowiącego własności przedsiębiorcy - podatnika, lecz przez tegoż jedynie używanego na podstawie umowy czy to dzierżawy, czy to najmu rzeczy, chociażby zawartej w związku z wykonywanem i opodatkowanem przedsiębiorstwem lub też w celu umożliwienia i zabezpieczenia wykonywania tegoż.

Wyrok NTA z 15 lutego 1932 l. rej. 6239/29 w sprawie A. Stepaniuka przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie wymiaru podatku przemysłowego.

Z akt sprawy, a w szczególności z odpowiedzi władzy pozwanej na skargę wynika, co następuje: Skarżący posiadał na prawie własności położony we wsi Dziatkowicach w powiecie rówieńskim młyn motorowy wraz z urządzeniem. Przedsiębiorstwa tego atoli w okresie, do którego odnosi się skarga, nie prowadził we własnem imieniu, lecz wydzierżawiał Moszkowi B. Ten okres dzierżawy trwał od r. 1923 do końca r. 1927. Z tytułu prowadzenia powyższego przedsiębiorstwa świadectwa przemysłowe wykupywał i podatek przemysłowy opłacał Moszek B., w szczególności także podatek od obrotu wymierzony za lata 1923—1927. Po ustaniu stosunku dzierżawnego pozostała niepokryta zaległość podatkowa dzierżawcy za r. 1925, 1926 i 1927. Ponieważ egzekucja, skierowana przeciw b. dzierżawcy za zaległą należność podatkową, nie odniosła skutku, Urząd Skarbowy, opierając się na art. 92 ustawy o podatku przemysłowym, skierował egzekucję za zaległość podatkową przeciw Stepaniukowi. Broniąc się przeciw temu orzeczeniu, skarżący wniósł odwołanie do Izby Skarbowej, które zostało załatwione odmownie decyzją z 23 marca 1929. Następnie od tej decyzji wniósł zażalenie do Ministerstwa Skarbu, które, podziela-

jąc motywy Izby, zawarte w jej orzeczeniu z 23 marca 1929, reskryptem z 27 lipca 1929 zażalenie oddaliło. . . .

Ta ostatnia decyzja jest obecnie przedmiotem skargi.

Władza pozwana w odpowiedzi na skargę przyznaje, że o ile chodzi o art. 92 ustawy o podatku przemysłowym, to przepis ten nie upoważnia władz skarbowych do poszukiwania pretensji Skarbu Państwa z tytułu prowadzenia pewnego przedsiębiorstwa handlowego lub przemysłowego na właścicielu nieruchomości, w której znajduje się to przedsiębiorstwo. Natomiast z wykładni tego artykułu wynika, zdaniem władzy, że, w razie wdrożenia jakiejkolwiek innej egzekucji na majątek ruchomy płatnika, podatek przemysłowy korzysta ustawowo z pierwszeństwa zaspokojenia przed innemi prywatnemi pretensjami, chociażby te pretensje zostały na tym majątku wcześniej zabezpieczone. Władza twierdzi, że władze skarbowe, prowadząc egzekucję za zaległości podatkowe B. na majątku skarżącego, nie opierały się na tym przepisie prawnym. . . . Natomiast przy wdrożeniu tej egzekucji, według odpowiedzi na skargę, władze skarbowe stanęły na stanowisku, że podatek przemysłowy obciąża wyłącznie przedsiębiorstwo jako takie, zaś do zapłaty podatku obowiązany jest wykonujący dane przedsiębiorstwo, a w razie zmiany osoby wykonywającego obowiązek ten ciąży na nabywcy przedsiębiorstwa oraz że wszelkie należności podatkowe, obciążające przedsiębiorstwo, których tytuł powstał przed zawarciem umowy o nabycie przedsiębiorstwa, przechodzą na nowonabywcę, o ile ciągłość przedsiębiorstwa będzie zachowana.

NTA w związku z powyższemi wywodami stwierdził z akt sprawy, że Izba Skarbowa w swej decyzji z 23 marca 1929 . . . powołała się na art. 92 ustawy z tem uzasadnieniem, iż skierowanie egzekucji za zaległy podatek przemysłowy, wymierzony dzierżawcy młyna B., do majątku ruchomego, należącego do tego młyna, jako przedsiębiorstwa, jest prawnie uzasadnione bez względu na to, kto obecnie młyn eksploatuje. Jest to zatem uzasadnienie zupełnie różne od tego, które podaje odpowiedź na skargę w obronie zaskarżonej decyzji. Ponieważ motywy, wysunięte w odpowiedzi, stronie przeciwnej nie były znane w postępowaniu administracyjnem i ponieważ nie miała ona możności bronienia się w płaszczyźnie tych motywów, przeto Trybunał za podstawę rozstrzygnięcia sporu przyjął uzasadnienie, podane do wiadomości strony.

W tym atoli kierunku Trybunał uznał skargę za uzasadnioną, co zresztą sama władza pozwana w odpowiedzi na skargę przyznaje implicite, skoro uznała brak dostatecznej podstawy do skierowania egzekucji do majątku skarżącego z mocy przepisu art. 92 ustawy, a jedynie nie wysnuła z tej zmiany zapatrywania prawnego należytego

wniosku proceduralnego, polegającego na cofnięciu zaskarżonego orzeczenia. Jasnem bowiem jest, że przepis art. 92 ustawy nie daje podstawy do poszukiwania zaspokojenia w drodze egzekucji z majątku nieruchomego wogóle, ani z majątku ruchomego, nie stanowiącego własności przedsiębiorcy - podatnika, lecz przez tegoż jedynie używanego na podstawie umowy czy to dzierżawy, czy to najmu rzeczy, chociażby zawartej w związku z wykonywanem i opodatkowanem przedsiębiorstwem lub też w celu umożliwienia i zabezpieczenia wykonywania tegoż.

Ponieważ władza pozwana zaskarżoną decyzją, wbrew tej wykładni, odwołanie skarżącego oddaliła, opierając się na przepisie art. 92 ustawy, nie ustaliwszy, czy względnie że chodzi właśnie o zaległość podatku przemysłowego, obciążającą majątek ruchomy, należący do przedsiębiorstwa, obłożonego podatkiem przemysłowym, a przeciwnie stan faktyczny, ujawniony w aktach sprawy, raczej wskazuje na to, że z mocy przepisu art. 92 ustawy skierowano egzekucję przeciw skarżącemu jako takiemu, czyli dokonano egzekucji osobistej, przeto Trybunał orzekł na zasadzie art. 19 ustawy o NTA poz. 400/26 Dz. Ust. uchylenie zaskarżonej decyzji z powodu wadliwego postępowania, bo opartej na mylnej ocenie ujawnionego w aktach stanu faktycznego, względnie na stanie faktycznym niezupełnym.

Sprawa właściwej interpretacji art. 92 ustawy o podatku przemysłowym nie przestaje być aktualna. Wprawdzie bowiem SN w postanowieniu z 27 stycznia 1932 Rw. 1799/31 (OPA, I, 78), ustalił zasadę interpretacyjną w odniesieniu do tego artykułu, jednakże postanowienie to o tyle nie przecina kwestji, iż opiera się ono na przepisach austr. kod. cyw. i powsz. kod. handl. niem. (austr. kod. handl.), a tem samem może mieć zastosowanie jedynie w b. zaborze austr.

Toteż przy stosowaniu pomienionego przepisu również i inne orzeczenia zarówno SN, jak i NTA muszą być brane pod uwagę. W szczególności istotne znaczenie dla właściwej wykładni art. 92 posiada zamieszczone wyżej orzeczenie NTA.

Można widzieć w przedsiębiorstwie handlowem rzecz zbiorową i przedmiot prawa, jak to np. ma miejsce w glosie prof. Allerhanda do zacytowanego wyżej postanowienia SN z 27 stycznia 1932. Można iść dalej. Ze swej strony np. uważam, że w świetle polskiego ustawodawstwa przedsiębiorstwo jest to majątek wyodrębniony, stanowiący samodzielne i bezpośrednie źródło zysku. Jest ono przytem, zdaniem mojem, samodzielnym podmiotem prawa (nie osobą prawną). Niezależnie jednak od tego, w każdym razie stać należy na tem stanowisku, iż art. 92 może mieć zastosowanie jedynie i wyłącznie do tych przedmiotów majątkowych, które należą do przedsiębiorcy.

Teza ta wydaje się szczególnie wyraźna w świetle polskich przepisów, dotyczących przedsiębiorstwa handlowego, a w pierwszym rzędzie postanowień dekretu z 7 lutego 1919 o rejestrze handlowym (poz. 164 Dz. Pr.).

Istota zagadnienia polega na tem, co należy rozumieć przez „majątek ruchomy, należący do przedsiębiorstwa". Wedle mego zdania, „majątek, należący do przedsiębiorstwa" utożsamia się z ruchomym majątkiem przedsiębiorstwa. Inaczej mówiąc,

wchodzić tu będą aktywa przedsiębiorstwa z wyjątkiem jedynie nieruchomości, do tegoż przedsiębiorstwa należących. Jest oczywiste, że do aktywów przedsiębiorstwa zaliczyć można tylko to, co stanowi własność właściciela przedsiębiorstwa lub też własność innej osoby, przedsiębiorstwo we własnem imieniu prowadzącej, chociażby ona właścicielem przedsiębiorstwa nie była. Generalizując, trzeba uznać, że chodzi tu o rzeczy, stanowiące własność przedsiębiorców.

Za taką wykładnią przemawia m. i. i brzmienie art. 59 dekretu o rejestrze handlowym. Jeżeli pomieniony przepis stanowi, że wobec wierzycieli przedsiębiorstwa nabywca tegoż odpowiedzialny jest z majątku przedsiębiorstwa, to oczywiście przez majątek przedsiębiorstwa mogą być tu rozumiane jedynie i wyłącznie aktywa przedsiębiorstwa.

Aktywom tym przeciwstawiają się pasywa — długi przedsiębiorstwa. Dekret o rejestrze handlowym zupełnie wyraźnie mówi o tem w p. 1a) zacytowanego przed chwilą art. 59. Nabywca przedsiębiorstwa odpowiada wobec tegoż wierzycieli nietylko z „majątku przedsiębiorstwa", lecz i z całego swojego majątku m. i. i wtedy, „jeżeli pasywa przedsiębiorstwa przewyższają aktywa". Nie może być wątpliwości, że w żadnym razie do aktywów nie można zaliczyć rzeczy cudzych, jak np. rzeczy wziętych w najem lub dzierżawę, towaru komitenta, rzeczy zdeponowanych i t. p.

Tak więc, za rzeczy należące do przedsiębiorstwa uważać trzeba, o ile chodzi o przedsiębiorstwo prowadzone przez właściciela, rzeczy, stanowiące jego własność. W razie zbycia przedsiębiorstwa, na nabywcę przedsiębiorstwa przejdzie również obowiązek z art. 92 ustawy o podatku przemysłowym, przyczem przywilej, w tem postanowieniu wskazany, rozciągać się będzie nietylko na rzeczy ruchome, które nabywca przejął od zbywcy przedsiębiorstwa, lecz również na rzeczy, później przez nabywcę do przedsiębiorstwa w ten czy inny sposób nabyte. Jeżeli więc nabyte zostało przedsiębiorstwo, obciążone zaległościami z tytułu podatku przemysłowego, to Skarb Państwa korzystać będzie z przywileju nietylko na tych towarach, które nabywca przejął z przedsiębiorstwem, lecz również i na tych, które on sam w następstwie kupił.

Analogiczna, zdaniem mojem, sytuacja będzie i wtedy, gdy przedsiębiorstwo zostało wydzierżawione lub oddane w użytkowanie. W takim przypadku Skarb Państwa mieć będzie przywilej z art. 92 za podatek przemysłowy, który przypada od właściciela przedsiębiorstwa, również na rzeczach ruchomych, w skład przedsiębiorstwa wchodzących, stanowiących własność dzierżawcy czy użytkownika. Natomiast za podatek, przypadający od dzierżawcy lub użytkownika, przywilej Skarbu będzie stosował się także do tych rzeczy do przedsiębiorstwa należących, które stanowią własność właściciela przedsiębiorstwa.

Jest oczywiste, że gdy mowa o zbyciu, czy dzierżawie lub oddaniu w użytkowanie przedsiębiorstwa, rozumie się przedsiębiorstwo jako całość, t. j. przedmiotem danej czynności musi być przedsiębiorstwo w istotnych swych elementach. Obojętne jest przytem, czy będzie wyraźnie powiedziane, że chodzi o przedsiębiorstwo, czy też wymienione czynności prawne dokonane będą w odniesieniu do poszczególnych składowych części przedsiębiorstwa, wyczerpujących jednak w rzeczywistości jego istotę.

Sądzić należy, że wyżej zastosowana wykładnia art. 92 zapewniłaby Skarbowi dostateczne zabezpieczenie należności z podatku przemysłowego, odpowiadając jednocześnie żywotnym potrzebom życia gospodarczego.

Prof. Adam Chełmoński

108.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Ustawowe pierwszeństwo zaspokojenia.

Ruchomości, znajdujące się w przedsiębiorstwie płatnika podatku przemysłowego, nie odpowiadają za wymierzony temuż podatek, jeżeli zostały mu wydzierżawione wraz z całą nieruchomością jako jej przynależność i stanowią nieruchomość z przeznaczenia.

Wyrok Izby I SN z 27 maja 1932 I. C. 2410/31 w sprawie Władysława R. przeciw Skarbowi Państwa i Aleksandrze P. o wyłączenie ruchomości z pod zajęcia.

SN rozpoznawał skargę kasacyjną Prokuratorji Generalnej Rzeczypospolitej, działającej w imieniu i na rzecz Skarbu Państwa, na wyrok Sądu Apelacyjnego w Warszawie z 26 stycznia 1931.

Zważywszy:

1) że — jak wyjaśnił SN w orzeczeniu Nr. 187/29 (Zbiór orzeczeń Izby I) — w myśl art. 1, 6 i 92 ustawy z 15 lipca 1925 odpowiedzialność za uiszczenie podatku przemysłowego, na co wskazuje Prokuratorja Generalna w skardze kasacyjnej, ma charakter rzeczowy i obciąża wszelki majątek ruchomy, znajdujący się w przedsiębiorstwie i związany z jego prowadzeniem, chociażby oddzielne przedmioty, w skład tego majątku wchodzące, należały do osób trzecich;

2) że Sąd Apelacyjny, zasądzając powództwo Władysława R. o wyłączenie z pod zajęcia za podatek przemysłowy, wymierzony Aleksandrze P. z tytułu prowadzenia przez nią pensjonatu w willi tegoż R., ruchomości, znajdujących się w pensjonacie, jako stanowiących własność powoda, nie rozważył okoliczności, czy sporne ruchomości zostały umieszczone w pensjonacie płatniczki podatku niezależnie od wydzierżawienia jej całej nieruchomości, a w tym przypadku, w myśl wyżej powołanego orzeczenia SN, ulegałyby odpowiedzialności majątkowej za podatek przemysłowy od danego przedsiębiorstwa, czy też zostały wydzierżawione Aleksandrze P. przez powoda wraz z całą willą, jako jej przynależność, i stanowiły według art. 524 k. c. nie majątek ruchomy, lecz nieruchomość z przeznaczenia, należącą do powoda, na którą odpowiedzialność za podatek przemysłowy od przedsiębiorstwa, prowadzonego przez inną osobę i na nią przez Urząd Skarbowy wymierzony, jużby się nie rozciągała;

3) że wskutek nierozważenia powyższej okoliczności z obrazą art. 339 U. P. C. skarga kasacyjna Prokuratorji Generalnej winna być

uwzględniona, a zaskarżony wyrok uchylony, bez potrzeby rozważania innych zarzutów skargi kasacyjnej;

z tych zasad SN zaskarżony wyrok Sądu Apelacyjnego w Warszawie z powodu obrazy art. 339 U. P. C. uchyla i sprawę Sądowi do ponownego rozpoznania w innym składzie przekazuje.

109.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Prośba o zezwolenie na wykupienie świadectwa niższej kategorji — skutek. Błąd co do uprawnień organu władzy podatkowej.

Wniesienie podania do władzy skarbowej o zezwolenie na wykup świadectwa przemysłowego niższej kategorji nie zwalnia samo przez się podatnika od obowiązku wykupienia właściwego świadectwa przemysłowego.

Wyrok Izby II (s. 4) SN z 5 kwietnia 1932 II. 4 K. 207/32.

SN, po rozpoznaniu kasacji Konrada P., oskarżonego z art. 98 ustawy z 15 lipca 1925 poz. 550 Dz. Ust., założonej od wyroku Sądu Okręgowego w Grudziądzu z 19 lutego 1931, na podstawie art. 512 i 515 k. p. k. zaskarżony wyrok uchylił.

... Art. 98 ustawy o podatku przemysłowym stanowi specjalny zakaz prowadzenia przedsiębiorstwa lub wykonywania zajęcia bez odpowiedniego świadectwa przemysłowego, a istota tego przestępstwa polega na niespełnieniu obowiązku uiszczenia właściwego podatku przemysłowego, przyczem wniesienie do władzy skarbowej podania o zezwolenie na wykup świadectwa przemysłowego niższej kategorji nie zwalnia samo przez się podatnika od obowiązku wykupienia właściwego świadectwa przemysłowego, gdyż żaden przepis ustawy o podatku przemysłowym tak nie postanawia. Nie można jednak przeoczyć w niniejszym wypadku obrony oskarżonego tej treści, iż naczelnik Urzędu Skarbowego w Świeciu miał zezwolić oskarżonemu na wykupienie narazie świadectwa przemysłowego niższej kategorji aż do załatwienia prośby oskarżonego o zakwalifikowanie jego przedsiębiorstwa do owej kategorji niższej. Jednakże prośba oskarżonego pozostała niezałatwiona przez Urząd Skarbowy z powodu nienależytego jej ostemplowania. Chociażby zezwolenie ze strony naczelnika Urzędu Skarbowego na tymczasowe wykupienie świadectwa przemysłowego niższej kategorji nie miało skutków prawnych dla braku uprawnienia do przyznawania

podobnych ulg, to jednak z punktu widzenia prawa karnego, w szczególności § 59 k. k. ziem zach., oskarżony mógłby skutecznie powołać się na błąd, leżący poza granicami prawa karnego materjalnego, a więc mogący go usprawiedliwiać; błąd bowiem podobny wchodziłby w dziedzinę prawa administracyjnego skarbowego, mianowicie dotyczyłby uprawnień do udzielenia ulgi podatkowej przez naczelnika Urzędu Skarbowego. Kwestja, jaki wpływ na odpowiedzialność karną miało pozostawienie bez rozpoznania prośby oskarżonego o zmianę kwalifikacji przedsiębiorstwa, względnie przyznanie ulgi podatkowej, wymagałaby dodatkowego zbadania przy należytem wyjaśnieniu stanu faktycznego, w szczególności co do tego, czy oskarżonego zawiadomiono o tem, że prośba jego nie będzie załatwiona przed należytem jej ostemplowaniem....

110.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Skóry galanteryjne a galanterja skórzana.

Określenie „skóry galanteryjne", użyte w części II A. I. kategorja druga lit. h) taryfy, nie pokrywa się z określeniem: galanterja skórzana.

Wyrok NTA z 19 października 1932 l. rej. 3952/30 w sprawie Józefa Glücksohna w Warszawie przeciw Komisji Odwoławczej przy Izbie Skarbowej Grodzkiej w Warszawie w przedmiocie wykupienia świadectwa przemysłowego na r. 1929 i ukarania grzywną.

...Władza pozwana, zatwierdzając decyzję I instancji, oparła się na przepisie części II A. rozdz. I. kategorja druga p. 2 lit. h) załącznika do art. 23 ustawy z 15 lipca 1925 o podatku przemysłowym poz. 550 Dz. Ust. Na zasadzie tego przepisu, do kategorji drugiej przedsiębiorstw handlowych należą przedsiębiorstwa, które prowadzą drobną sprzedaż choćby nawet wyłącznie spożywcom, ale następujących taksatywnie wyliczonych artykułów: skór meblowych i galanteryjnych, skórzanych przyborów podróżnych, wyrobów siodlarskich i rymarskich z wyjątkiem zwykłej uprzęży do sprzężaju roboczego, ubrań skórzanych, futer i ubiorów futrzanych z wyjątkiem zwykłych skór, kożuchów i czapek baranich, wykwintnego obuwia gemzowego, zamszowego, lakierowanego, oraz wykwintnego obuwia z tkanin.

Jak widać z decyzji Urzędu Skarbowego, jak również z odpowiedzi na skargę, władza I instancji, a następnie pozwana władza przy

zatwierdzeniu decyzji I instancji kierowała się ustaleniem faktu, że płatnik prowadził drobną sprzedaż „galanterji skórzanej". Operując pojęciem „galanterja skórzana", nieznanem przepisowi, na zasadzie którego władza zażądała wykupienia świadectwa przemysłowego wyższej kategorji, władza nie ustaliła wcale przy sporządzaniu protokółu karnego, jakie przedmioty zaliczyła do galanterji skórzanej, coby, jej zdaniem, uzasadniało potrzebę wykupienia świadectwa II kategorji. Protokół bowiem, sporządzony z powodu ujawnienia przekroczenia przepisów ustawy o podatku przemysłowym w dniu 7 czerwca 1929, nazywa tylko głucho przedsiębiorstwo skarżącego „drobną sprzedażą wyrobów gumowych i galanterji skórzanej", nie wymieniając poszczególnych artykułów sprzedawanych, a wywiad, znajdujący się w aktach sprawy, spisany w dniu 4 stycznia 1929, jako sprzedawany towar wylicza: śniegowce, ceraty, walizki, galanterja skórzana, beczki skórzane, termosy, artykuły gumowe, czyli również, nazywając jakieś przedmioty galanterją skórzaną, nie wymienia, co to za przedmioty.

Ponieważ pod przepis, na zasadzie którego wydano zaskarżoną decyzję, podpadają jedynie te przedsiębiorstwa, które prowadzą drobną sprzedaż między innemi skór meblowych i galanteryjnych, skórzanych przyborów podróżnych, ubrań skórzanych, a władza pozwana, ustalając sprzedaż galanterji skórzanej, czyli stosując pojęcie, nieznane danemu przepisowi, jednocześnie nie wyjaśniła, sprzedaż jakich przedmiotów uznała za sprzedaż galanteryjną, to w tym stanie rzeczy NTA uznał stan faktyczny za niezupełny, nie pozwala on bowiem na sprawdzenie legalności zaskarżonego orzeczenia w płaszczyźnie skargi....

III.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Skład „przy zakładzie handlowym".

Na podstawie świadectwa przemysłowego III kategorji wolno utrzymywać nie więcej, niż dwa oddzielne składy przy zakładzie handlowym, t. zn., że składy powinny znajdować się w bezpośredniej bliskości zakładu handlowego, chociażby nie w tym samym domu, tworząc atoli razem jedną gospodarczą całość [1]).

---

[1]) Powyższa kwestja była już rozpatrywana tak przez NTA (np. w wyroku z 7 października 1925 l. rej. 341/24, Zbiór wyroków NTA Nr. 754), jak i przez SN (wyrok z 18 października 1927 Nr. II. K. 1490/27, Zbiór orzeczeń SN, Izby II, 1927, II półr., Nr. 111). W powołanym wyroku NTA wypowiedział pogląd, iż określenie

Wyrok Izby II (s. 1) SN z 26 kwietnia 1932 II. 1 K. 1514/31.

SN w sprawie Izraela B., oskarżonego z art. 98 ustawy z 15 lipca 1925 poz. 550 Dz. Ust., po rozpoznaniu kasacji Urzędu Prokuratorskiego Sądu Okręgowego w Białymstoku od wyroku tegoż Sądu z 16 września 1931, na mocy art. 512 i 515 k. p. k. zaskarżony wyrok z powodu obrazy art. 358 i 377 k. p. k. uchylił.

1. Kasacja Urzędu Prokuratorskiego zarzuca zaskarżonemu wyrokowi obrazę art. 22 ustawy o podatku przemysłowym (poz. 550/25 Dz. Ust.) i przepisu, dotyczącego kategorji trzeciej rozdz. I lit. A część II załącznika do art. 23 cyt. ustawy przez mylną wykładnię tych przepisów.

2. Art. 22 ustawy o podatku przemysłowym określa pojęcie oddzielnego składu, stanowiąc zarazem, iż na takie składy winny być uzyskane osobne karty rejestracyjne. Oddzielne składy służą wedle tego przepisu wyłącznie do przechowywania, przesuszania, oczyszczania, sortowania, brakowania, przeładowywania lub pakowania towarów, natomiast transakcyj handlowych dokonywać w nich nie wolno, przez podjęcie bowiem takich czynności przekształcają się one w zakłady handlowe (art. 11 cyt. ustawy). Okoliczność przeto, że oskarżony w składzie przy ul. Częstochowskiej nie dokonywał transakcyj sprzedaży desek nie zwalniała go od obowiązku wykupienia karty rejestracyjnej.

3. Na podstawie świadectwa przemysłowego III kategorji wolno utrzymywać nie więcej, jak dwa oddzielne składy przy zakładzie handlowym, t. zn., że składy powinny znajdować się w bezpośredniej bliskości zakładu handlowego, chociażby nie w tym samym domu, tworząc atoli jedną gospodarczą całość. Jeżeliby zatem ustalone zostało, że skład względnie składy oskarżonego nie znajdowały się „przy" zakładzie handlowym w powyżej wyłuszczonym sensie, natenczas świadectwo przemysłowe III kategorji byłoby niewystarczające i oskarżony musiałby nabyć świadectwo II kategorji.

Zaskarżony wyrok nie rozważył należycie okoliczności faktycznych sprawy, przesłanki zaś co do obowiązku wykupienia karty rejestracyjnej przez „oddzielne przedsiębiorstwo" oraz że świadectwo przemysłowe III kategorji wystarczało ze względu, że oba składy nie stanowiły „jednego przedsiębiorstwa", są sprzeczne między sobą i z przepisami ustawy o podatku przemysłowym. . . .

„przy zakładzie handlowym" stanowi fizyczne zacieśnienie granic do pewnego miejsca, leżącego faktycznie przy zakładzie głównym, „t. zn. z reguły znajdującego się co najmniej w tym samym domu, co zakład główny". SN, podzielając w zasadzie w cyt. wyroku pogląd NTA, zaznaczył w motywach, że ustalenie, czy oddzielny skład znajduje się przy zakładzie handlowym, jest kwestją faktu, rozstrzyganą przez odnośną władzę administracyjną lub sądową według jej uznania.

112.

PODATEK OD NIERUCHOMOŚCI.

Podstawa wymiaru: Podstawowe komorne a gminna opłata wodociągowa.

Opłacana przez lokatora gminna opłata wodociągowa nie podlega doliczeniu do komornego, stanowiącego podstawę wymiaru podatku od nieruchomości na zasadzie § 4 rozporządzenia Prezydenta Rzeczypospolitej z 17 czerwca 1924 poz. 523 Dz. Ust.

Wyrok NTA z 2 grudnia 1932 l. rej. 3042/30 w sprawie Franciszki Böhm w Krakowie przeciw Izbie Skarbowej w Krakowie w przedmiocie wymiaru podatku od nieruchomości na r. 1929.

Skarżąca zarzuciła w odwołaniu, wniesionem od nakazu płatniczego, którym wymierzono jej państwowy podatek od nieruchomości na r. 1929, że wymiar jest zbyt wysoki, albowiem podstawę wymiaru, którą obliczono z oparciem się na komornem z czerwca 1914, przyjęto w wysokości o 4% za wysokiej w stosunku do rzeczywistej. W szczególności bezzasadnie nie pomniejszono komornego podstawowego z czerwca 1914 o 4%, t. j. o wysokość podatku wodociągowego.

Odwołania powyższego Izba Skarbowa w Krakowie orzeczeniem z 20 grudnia 1929 nie uwzględniła, ponieważ zwalczany wymiar jest uzasadniony w postanowieniach rozporządzenia Prezydenta Rzeczypospolitej z 17 czerwca 1924 poz. 523 Dz. Ust., ustawy z 1 kwietnia 1925 poz. 296 Dz. Ust. i rozporządzenia Prezydenta Rzeczypospolitej z 12 marca 1928 poz. 292 Dz. Ust. Na zarzuty odwołania Izba Skarbowa zauważyła, że przez podstawowe komorne rozumieć należy w myśl art. 5 ustawy z 11 kwietnia 1924 o ochronie lokatorów poz. 406 Dz. Ust. komorne b r u t t o, płacone w czerwcu 1914, t. j. łącznie ze świadczeniami ubocznemi, do których należy także opłata gminna za dostarczanie wody, gdyż postanowienia art. 7 cyt. ustawy wyraźnie wskazują, że oznaczone w nim wydatki, ponoszone przez właściciela domu, stanowią część składową komornego. Wobec postanowień § 4 rozporządzenia Prezydenta Rzeczypospolitej z 17 czerwca 1924 poz. 523 podstawę wymiaru państwowego podatku od nieruchomości stanowią zatem czynsze, obliczone według właściwych stawek procentowych z art. 6 cyt. ustawy od powyższego komornego brutto.

Skarga, wniesiona do NTA na orzeczenie Izby Skarbowej, uważa pogląd władzy, jakoby „opłata gminna za dostarczanie wody“ stanowiła część składową komornego, za niesłuszny, ponieważ według usta-

wy wodociągowej dla m. Krakowa istnieje podatek wodociągowy, ponoszony przez lokatorów, któryto podatek właściciele domów jedynie inkasują i są za odprowadzenie go wobec gminy odpowiedzialni; postanowienia powyższej ustawy, jako specjalnej, nie zostały zmienione ustawą o ochronie lokatorów.

Trybunał rozważył:

Sporna jest między stronami kwestja, czy gminna opłata wodociągowa ma być wliczona do ogólnej sumy komornego przy ustalaniu podstawy wymiaru podatku od nieruchomości na zasadzie § 4 rozporządzenia Prezydenta Rzeczypospolitej z 17 czerwca 1924 poz. 523 Dz. Ust.

Skoro—jak to już NTA w wyroku z 31 marca 1932 l. rej. 3125/30 w sprawie skargi Justyny Lardemer na orzeczenie Izby Skarbowej w Krakowie z 20 grudnia 1929 w przedmiocie wymiaru podatku od nieruchomości orzekł i uzasadnił — sporna opłata jest świadczeniem, nie podpadającem pod pojęcie komornego (czynszu), o którem mowa w wspomnianym § 4 rozporządzenia, należało uznać, iż pozwana władza, o ile doliczyła sumy, uiszczone tytułem opłaty wodociągowej do komornego, jako podstawy wymiaru podatku od nieruchomości, obciążyła stronę skarżącą obowiązkiem bez podstawy prawnej. Z tej też przyczyny NTA postanowił uchylić zaskarżone orzeczenie, jako niezgodne z ustawą.

113.

PODATEK SPADKOWY.

Sposób dowodzenia długów i ciężarów.

Zasady dowodzenia długów i ciężarów, zgłoszonych do potrącenia w myśl art. 3 ust. 2 ustawy o opodatkowaniu spadków i darowizn na obszarze b. dzielnicy rosyjskiej (poz. 391/23 Dz. Ust.), zawarte w §§ 21 i 22 przepisów wykonawczych (poz. 794/23 Dz. Ust.), nie ograniczają prawa strony do zgłoszenia, poza wymienionemi tamże, również innych dowodów. (Zasada prawna).

Wyrok NTA z 22 czerwca 1932 l. rej. 6916/29 w sprawie Władysława Potockiego przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie wymiaru podatku spadkowego.

Przy ustalaniu, celem wymiaru podatku, czystej wartości majątku spadkowego, pozostałego po Marji P., władza wymiarowa nie wciągnęła do stanu biernego masy spadkowej, jak z akt sprawy wynika,

wyszczególnionych w inwentarzu spadku długów, obciążających w dniu śmierci spadkodawczyni majątek spadkowy Piotrkowice Małe, udokumentowanych zaświadczeniami i kwitami wierzycieli, względnie osób, które te zobowiązania pokryły.

W odwołaniu przeciw wymiarowi podatku spadkowego płatnik podniósł, m. i., następujące zarzuty: Urząd Skarbowy nie wziął pod uwagę długów, jakie zwykle w normalnych warunkach obciążają każdy majątek ziemski, jak również nie przyjął w rachunku kosztów leczenia i pogrzebu zmarłej. Ciężary te, wynoszące z majątku Piotrkowice Małe 134.609 zł 27 gr, składają się z zaliczek pobranych na rachunek sprzedaży ziemiopłodów, z należności za nawozy sztuczne, za pobrane produkty i t. p. Długi te mogą być udowodnione książkami kasowemi majątku, rachunkami, nakazami i zeznaniami wiarygodnych świadków. Nieuwzględnienie wspomnianych długów sprzeczne jest z postanowieniem art. 3 ust. 2 Przepisów o opodatkowaniu spadków i darowizn, według których wartość czystą nabytego majątku oblicza się przez potrącenie długów i ciężarów od wartości ogólnej.

Decyzją z 19 lipca 1929 Ministerstwo Skarbu nie uwzględniło odwołania strony, o ile dotyczy ono niepotrącenia z ogólnej wartości majątku spadkowego, ponieważ przedstawione przez stronę rachunki, kwity i zaświadczenia wierzycieli na stwierdzenie odnośnych długów spadkowych nie są dostatecznemi środkami dowodowemi w myśl § 21 rozporządzenia Ministra Skarbu z 25 sierpnia 1923 poz. 794 Dz. Ust., zaś przesłuchanie wierzycieli i świadków dla wykazania istnienia i wysokości tych długów, jak się tego domaga strona, nie może nastąpić w niniejszej sprawie, gdyż zobowiązań spadkodawczyni, wynikających z obrotu produktami rolnemi, nie można zaliczyć do wymienionych w § 22 cyt. rozporządzenia wykonawczego. Koszty leczenia nie mogą być potrącone, ponieważ nie udowodniono ich kwitami wierzycieli.

W skardze przeciw powyższej decyzji płatnik, zarzucając obrazę prawa tudzież wadliwość postępowania, wnosi z tych powodów o uchylenie zaskarżonej decyzji.

NTA rozważył na skargę, co następuje:

Art. 3 ust. 2 Przepisów o opodatkowaniu spadków i darowizn na obszarze b. dzielnicy rosyjskiej poz. 391/23 Dz. Ust. ustala jako zasadę, że wartość czystą majątku oblicza się przez potrącenie długów i ciężarów od wartości ogólnej, przyczem zgodnie z art. 7 ustawy podatnik winien udowodnić istnienie i wysokość długów i ciężarów, których potrącenia żąda. Nie zawierają atoli te przepisy żadnych norm, dotyczących sposobu dowodzenia, względnie środków, mogących służyć jako dowody.

Skarżący wyraża zapatrywanie, iż ta naczelna zasada, zawarta w art. 3 ust. 2 Przepisów o opodatkowaniu spadków i darowizn, mogłaby — wbrew intencji ustawodawcy — doznać zwężenia, gdyby przepis § 21 rozporządzenia wykonawczego Ministra Skarbu z 25 sierpnia 1923 poz. 794 Dz. Ust., traktujący o środkach dowodowych, był w ten sposób interpretowany, iż poza dowodami, w tymże przepisie wymienionemi, inne dowody byłyby niedopuszczalne. Otóż § 21 stanowi, iż dla udowodnienia długów będą przyjęte zasadniczo wymienione w tym paragrafie pod lit. a—e środki dowodowe. W paragrafie tym jest więc jedynie wyrażona zasada co do kwalifikowanego sposobu przeprowadzenia dowodów, miarodajna tak dla podatnika, jak i dla władzy, przyczem wspomniane środki dowodowe przytoczone są nie przykładowo, jak skarżący mniema, lecz taksatywnie. Jeżeli tedy podatnik przedstawi tego rodzaju środki dowodowe, to władza musi je uwzględnić jako dowód zupełny istnienia i wysokości długu lub ciężaru, którego dotyczą.

Od tej zasady, wyrażonej w § 21 rozporządzenia wykonawczego, zawierają ustępy 1 i 2 § 22 tegoż rozporządzenia odchylenia. Stanowią one mianowicie, że wymienione w ustępie pierwszym koszty oraz takie zobowiązania spadkodawcy, których istnienie zazwyczaj nie bywa stwierdzane dokumentami (jak np. należności osób, które wobec spadkodawcy pozostawały w stosunku służbowym, należności za żywność dostarczoną spadkodawcy i t. p.) mogą być udowodnione rachunkami lub kwitami wierzycieli, to znaczy, że odnośnie do objętych § 22 długów i zobowiązań rachunki lub kwity wierzycieli są pełnym dowodem, który ewentualnie może być sprawdzony przesłuchaniem wierzyciela. Z przeciwstawienia rzeczonego przepisu przepisowi, zawartemu w § 21, wypływa a contrario, iż § 21 odnosi się do takich zobowiązań, których istnienie zazwyczaj bywa stwierdzane dokumentami. Czy więc w danym wypadku należy stosować postanowienia § 21 czy też § 22, zależy od rozstrzygnięcia kwestji, czy chodzi o zobowiązania, których istnienie bywa zazwyczaj stwierdzane dokumentami, czy też o zobowiązania, których istnienie nie bywa zazwyczaj stwierdzane dokumentami, a kwestja ta musi być w każdym poszczególnym wypadku oceniana i rozstrzygana zależnie od konkretnych warunków i okoliczności.

Jak wynika z powyższego, rozporządzenie wykonawcze w §§ 21 i 22 ani nie mogło, ani zresztą bynajmniej nie starało się ograniczyć prawa strony do dowodzenia istnienia i wysokości długów i ciężarów, zgłoszonych do potrącenia, wszystkiemi środkami, nadającemi się według ogólnych zasad prawnych jako środki dowodowe. Ani bowiem ustawa żadnych ograniczeń w tym względzie nie zawiera, ani rozpo-

rządzenie wykonawcze wcale nie wyklucza dopuszczalności innych dowodów poza wymienionemi w §§ 21 i 22. Różnica jedyna między temi dwiema kategorjami dowodów polega na tem, że z mocy §§ 21 i 22 rozporządzenia wymienione tam dowody mają kwalifikowaną siłę dowodową, podczas gdy moc dowodowa innych dowodów podlega — podług ogólnych zasad postępowania — ocenie władzy.

Punkt widzenia powoda w tej kwestji jest zatem trafny; strona winna przedstawić dowody, ale bynajmniej nie jest ograniczona do tych, o których mówią §§ 21 i 22 rozporządzenia wykonawczego. O ile zaś chodzi o sporne długi i ciężary, to według akt sprawy dadzą się one podzielić na następujące grupy: zaliczki na zakupione od zarządu majątku produkty rolne, zobowiązania wobec kupców za dostarczone nawozy, zboże na zasiew, żelazo, za dokonany remont, saldo rachunku na korzyść Towarzystwa handlu zbożem, zobowiązania zarządu majątku za sprzedane i nie wydane zboże, za wypożyczenie od innego majątku zboża na zasiew, pożyczki zaciągane przez zarząd na potrzeby majątku, a wreszcie koszty leczenia i pogrzebu.

Skoro więc skarżący celem udowodnienia tych długów przedłożył zaświadczenia i kwity, to zgodnie z podaną wyżej wykładnią prawa winna była władza wymiarowa rozważyć przedewszystkiem, czy i które z tych długów podpadają pod kategorję długów, objętych § 22 rozporządzenia, i w danym razie traktować je zgodnie z zawartemi tamże wskazówkami. Co do długów zaś, nie mieszczących się, zdaniem władzy, w ramach § 22, należało sprawdzić przedłożone środki dowodowe tudzież rozprawić się z niemi w sposób prawidłowy, to jest umożliwiający podatnikowi należytą obronę jego praw. W tym związku wymagały rozważenia motywy, przytoczone przez skarżącego, a w szczególności wzgląd na szczególną strukturę gospodarstwa rolnego, które nie prowadzi prawidłowych ksiąg handlowych, lecz opiera swą rachunkowość na gospodarczych zapiskach, co miałoby przemawiać za tem, iż niektóre z wymienionych wyżej zobowiązań, w szczególności zobowiązania za dokonane remonty, salda rachunku na korzyść Towarzystwa handlu zbożem i należności za sprzedane kupcom i nie wydane zboże, należą do zobowiązań, których istnienie nie bywa zazwyczaj stwierdzane dokumentami, które zatem mogłyby być udowodnione rachunkami i kwitami wierzycieli, w myśl § 22 rozporządzenia wykonawczego.

Ponieważ, jak słusznie zarzuca skarga, Ministerstwo Skarbu pominęło bezzasadnie dowody, przyczem orzekło jedynie, nie podając zresztą żadnych motywów, iż zakwestjonowanych zobowiązań nie można uważać za takie zobowiązania, których istnienie zazwyczaj nie

bywa stwierdzane dokumentami, przeto NTA dopatrzył się w tem wadliwości postępowania, połączonej ze szkodą dla skarżącego, i w myśl art. 19 ustawy o NTA poz. 400/26 Dz. Ust. uchylił zaskarżone orzeczenie.

114.

PODATEK SPADKOWY.

Prawo strony do udziału w akcie szacowania majątku spadkowego.

Prawo strony do uczestniczenia przy dokonywaniu szacunku w myśl art. 3 i 23 Przepisów o opodatkowaniu spadków i darowizn na obszarze b. dzielnicy rosyjskiej (poz. 391/23 Dz. Ust.) nie ogranicza się do udziału przy oględzinach, lecz obejmuje również stosowny udział w samym akcie szacowania.

Wyrok NTA z 9 listopada 1932 l. rej. 4704/30 w sprawie Chaima Blatmana przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie wymiaru podatku spadkowego.

...Oszacowanie majątku spadkowego przez znawców ma na celu zgodnie z art. 23 Przepisów o opodatkowaniu spadków i darowizn ustalenie wartości sprzedażnej tego majątku, przyczem, jak to już NTA w wyroku z 16 listopada 1931 l. rej. 6562/30 wyjaśnił, uprawnienia strony nie mogą być ograniczone tylko do prawa biernej obecności przy ustaleniu szacunku, lecz strona ma prawo uczestniczyć istotnie w powyższych czynnościach. Wobec tego treść wyjaśnień strony interesowanej, obecnej przy oszacowaniu, jak również ocena tychże przez znawców winny być ujawnione w protokóle oszacowania, uczestnictwo zaś strony w tym akcie winno znaleść wyraz w podpisaniu odnośnego protokółu.

W danym wypadku protokół oszacowania nieruchomości nietylko nie czyni zadość rzeczonym wymogom, ale nawet nie stwierdza obecności strony, gdyż zaznaczenie na zawiadomieniu o terminie oględzin obecności strony nie jest równoznaczne ze stwierdzeniem w protokóle szacunkowym, że strona brała udział w czynnościach, związanych z oszacowaniem majątku, oraz obecna była przy spisaniu odnośnego protokółu.

Jakkolwiek więc NTA, w tym stanie rzeczy, nie mógł dopatrzeć się dowolności ze strony władzy w przeprowadzeniu oszacowania, którą skarżący zarzuca, to jednak uznał, że postępowanie władzy dotknięte jest istotną wadliwością, połączoną ze szkodą dla strony, której prawa zostały w ten sposób dotkliwie uszczuplone....

Nasze ustawy skarbowe posiadają luki. Zwłaszcza w dziedzinie przepisów proceduralnych. Przyczyną tego faktu jest, między innemi licznemi, brak ogólnych przepisów o postępowaniu w administracji skarbowej; brak, który istniał także w dziedzinie administracji ogólnej, gdzie jednak usunięty został rozporządzeniem Prezydenta z 22 marca 1928 poz. 341 Dz. Ust. Wobec tego braku powinna w zasadzie każda niemal ustawa skarbowa dla normowanej przez siebie dziedziny zawierać osobne i kompletne przepisy proceduralne, co jest z wielu względów niewykonalne.

Mimo luki w przepisach musi jednak konkretne, a pod orzecznictwo NTA oddane, zagadnienie zostać przez Trybunał rozwiązane. Orzeczenie w takim indywidualnym przypadku wychodzi daleko poza stanowienie ius inter partes. Kontrolując postępowanie władz w danej sprawie, orzeka NTA zarazem, czy władza spełniła zasadniczy swój obowiązek: lege agere, postępować według ogólnych zasad prawa, choćby nie było konkretnego przepisu w tym względzie. W ten sposób tworzy NTA normę postępowania w pewnym zakresie. Normy tej władza ze szkodą strony przekraczać nie może; przeciwnie, winna ją stosować w analogicznych przypadkach (okólnik Prezesa Rady Ministrów z 19 lutego 1930 Nr. 3148, OPA, I, str. 3). Tem bardziej przy nowem prawie o NTA (poz. 806/32 Dz. Ust.), które (art. 89) obciąża Prezesa Rady Ministrów obowiązkiem czuwania nad wykonywaniem wyroków przez władze.

Taką normę stworzył NTA, orzekając między innemi, że dopuszczalne jest wznowienie postępowania, mimo prawomocnie wymierzonego podatku, gdy wyjdą najaw nowe okoliczności i środki dowodowe, dla sprawy istotne, a których strona przedtem nie mogła podnieść (Zbiór wyroków Nr. 39, 329, 193 S; OPA, I, 71), że dopuszczalne jest odwołanie od decyzji władzy skarbowej I instancji do Izby lub od decyzji Izby do Ministerstwa Skarbu, choćby nie było wyraźnego przepisu dozwalającego (Zbiór Nr. 50 S), że dopuszczalne jest żądanie zwrotu wpłaconych danin mimo braku specjalnego przepisu (Nr. 339 S), że dopiero prawidłowo stronie doręczona decyzja nakłada na nią obowiązki i daje jej prawo odwołania się (Nr. 93 S), że dopuszczalne są w postępowaniu przed władzami skarbowemi także pełnomocnictwa prywatne (OPA, I, 29).

W dziedzinie podatku spadkowego przepisy są surowe. Dotyczy to jego wysokości i progresji, niemniej postępowania przy ustalaniu wartości aktywów i pasywów. Tak jest w każdej z trzech dzielnic i trudno byłoby określić, które z trzech ustawodawstw dzielnicowych jest w tej mierze łagodniejsze, a które surowsze. W dodatku unifikujące częściowo ustawodawstwo polskie, zwłaszcza pierwsza ustawa z 29 maja 1920 poz. 299 Dz. Ust. ma na sobie widoczne cechy społecznego radykalizmu, co także nie wpłynęło na złagodzenie całokształtu przepisów, normujących ten podatek. Z tego powodu jest to dowodem daleko patrzącego rozumu, jeżeli NTA korzysta ze swoich, na wstępie określonych, możliwości i wskazuje administracji skarbowej drogę uwzględniania proceduralnych uprawnień strony w szerokiej mierze, ażeby surowości materjalnego prawa nie wzmagać surowością procedury. Widoczna jest ta tendencja w kilku wyrokach, zapadłych ostatnio w sprawach o podatek spadkowy na obszarze b. dzielnicy rosyjskiej; w szczególności w wyrokach z 16 listopada 1931 l. rej. 6562/30 i z 9 listopada 1932 l. rej. 4704/30, które stwierdzają, że strona przy szacunku przedmiotów majątkowych do podatku spadkowego ma prawo czynnego udziału nietylko przy oględzinach, ale i przy badaniu biegłych i świadków i przy spisywaniu protokółów. Tak samo wyrok z 14 października 1932 l. rej. 2456/30 (OPA, II, 115) daje stronie prawo żądania, by znawcy zajęli stanowisko wobec podniesionych przez nią zarzutów w sprawie oszacowanej wartości przedmiotów majątkowych.

Również i wyrok z 22 czerwca 1932 l. rej. 6916/29 (OPA, II, 113) wypowiada korzystną dla płatnika zasadę, że długów i ciężarów może dowodzić wszelkiemi środkami, które nadają się do użycia według ogólnych zasad, a nie tylko temi, które wylicza rozporządzenie wykonawcze do Przepisów o opodatkowaniu spadków.

Dr. I. Weinfeld

115.

PODATEK OD DAROWIZN.

Ustalanie wartości.

Przyjęcie wartości darowanej części nieruchomości w wysokości stosunkowej części szacunku całej nieruchomości, a zaniechanie — mimo zarzutu podatnika — zasięgnięcia opinji znawców co do wartości sprzedażnej przedmiotu darowizny stanowi istotną wadliwość postępowania.

Wyrok NTA z 14 października 1932 l. rej. 2456/30 w sprawie Benjamina Janowera w Warszawie przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie wymiaru podatku od darowizn.

... Zarzuty skargi, skierowane przeciw oszacowaniu przedmiotu darowizny, dokonanemu przez władzę, dotyczą tak oszacowania wartości całej nieruchomości, jak i oszacowania wartości jej $^1/_{10}$ części, którato część przypadła skarżącemu tytułem darowizny.

Otóż, oceniając kwestję legalności zaskarżonego orzeczenia, należy przedewszystkiem podnieść, że sposób ustalania wartości sprzedażnej oszacowanego objektu — poza podanemi w „Przepisach o opodatkowaniu spadków i darowizn" (poz. 391/23 Dz. Ust.) szczególnemi normami — pozostawiony jest, jako przez ustawodawcę nie określony, władzy, która orzeczenie swe winna oprzeć na opinji znawców. Podatnik ma oczywiście co do sposobu ustalenia wartości prawo zarzucać braki postępowania przy oszacowaniu, które bądź pozostają w sprzeczności z wyraźnemi wskazaniami ustawy, bądź nie pozwoliły na zbadanie rzeczywistej wartości przedmiotu, bądź też nie pozwoliły interesowanemu na przedstawienie okoliczności, mogących mieć wpływ na oszacowanie, ma też niewątpliwe prawo brania udziału w czynności szacowania.

W rozpatrywanym przypadku podatnik, jak stwierdza pozwana władza w odpowiedzi na skargę i jak świadczy jego podpis na protokóle oszacowania, był obecny przy szacunku. Naczelny zarzut skargi jest tedy niesłuszny.

Trafny jest natomiast dalszy zarzut skargi, dotyczący oszacowania wartości przedmiotu podatku, a mianowicie $^1/_{10}$ części określonej nieruchomości.

W tej materji podnieść należy, że w akcie z 29 marca 1929 R. K. darowała skarżącemu swoją połowę $^1/_5$ części, czyli $^1/_{10}$ część wspomnianej nieruchomości, stąd też ta $^1/_{10}$ część stanowi majątek, od którego należy się podatek od darowizny. Według art. 23 „Przepisów“ szacunek majątku, od którego należy się podatek od darowizny, ma być podany w sumie, wyrażającej wartość sprzedażną i jeżeli, jak w rozpatrywanym przypadku, ponowne oświadczenie podatnika pozostawia wątpliwości co do trafności szacunku, władza skarbowa ustala wartość s p r z e d a ż n ą na podstawie opinji znawców, zaprzysiężonych przez sąd.

W konkretnym przypadku przedmiotem aktu szacunku była cała nieruchomość, a znawcy ustalili jej wartość sprzedażną na 375.000 zł; na podstawie tego szacunku władza przyjęła jako wartość darowizny $^1/_{10}$ część wartości nieruchomości. Strona już w postępowaniu przed szacunkiem podnosiła, że wartość sprzedażna $^1/_{10}$ części nieruchomości jest znacznie niższa od kwoty, którąby przypadała w stosunku do $^1/_{10}$ części nieruchomości, gdyby cała nieruchomość została sprzedana; w odwołaniu twierdzenie to podtrzymywała.

Gdy, jak wyżej zaznaczono, $^1/_{10}$ część nieruchomości stanowi w rozpatrywanym przypadku majątek, od którego należy się podatek od darowizny, winno było ustalenie wartości sprzedażnej $^1/_{10}$ części nieruchomości, jako podstawy wymiaru, stanowić przedmiot opinji znawców, wyrażonej właśnie co do wartości sprzedażnej tej $^1/_{10}$, podlegającej opodatkowaniu, części nieruchomości. W postępowaniu odwoławczem, wobec istniejącego już szacunku nieruchomości i wobec zarzutów, podniesionych przez stronę, o których mowa wyżej, było obowiązkiem pozwanej władzy zażądać wydania przez znawców, na zasadzie zarzutów odwołania, dodatkowej opinji.

W nieuczynieniu zadość powyższemu obowiązkowi przez pozwaną władzę NTA dopatrzył się wadliwości postępowania i z tej przyczyny, nie wdając się w rozpatrywanie dalszych zarzutów skargi, jako przedwczesne, na zasadzie art. 19 ustawy o NTA uchylił zaskarżone orzeczenie z powodu wadliwego postępowania.

116.

PRZESTĘPSTWA Z USTAWY KARNEJ SKARBOWEJ.

Zakaz sprowadzania maszyn do pisania i liczenia.

1. Zakaz sprowadzania maszyn do pisania i liczenia obejmuje tak maszyny w stanie gotowym, jak i w rozłożonym na części.

2. Sortymentowi części składowych maszyn nie można odmówić charakteru kompletu, gdy brak mu nieistotnych części, które dorobić lub uzupełnić można.

3. Rozporządzenia z 11 lipca 1925 poz. 486 Dz. Ust. i z 10 lutego 1928 poz. 113 Dz. Ust., zakazujące przywozu z Niemiec do Polski przyborów piśmiennych, rysunkowych i malarskich, obejmują przybory piśmienne w obszerniejszem tego słowa znaczeniu, do których należą również numeratory, datowniki, maszynki do spinania i spinacze papieru.

Wyrok Izby II (s. 4) SN z 24 maja 1932 II. 4 K. 227/32.

SN, po rozpoznaniu kasacji Fryderyka Q., oskarżonego z art. 12, 15, 132 u. k. s., od wyroku Sądu Okręgowego w Poznaniu z 26 października 1931, na mocy art. 512 i 515 k. p. k. zaskarżony wyrok uchylił.

... Wedle ustaleń wyroku, oskarżony zamawiał i otrzymywał z Niemiec przez Gdańsk komplety części maszyn do pisania i liczenia prócz kilku nieistotnych części, które mógł otrzymać w kraju. Z części tych składał maszyny i sprzedawał.

Części maszyn do pisania i liczenia nie były zakazane do przywozu z Niemiec, jako nie objęte zakazem przywozu w myśl rozporządzenia z 17 czerwca 1925 poz. 430, z 11 lipca 1925 poz. 486 i z 10 lutego 1928 poz. 113 Dz. Ust. Natomiast objęte było temi zakazami sprowadzanie z Niemiec maszyn do pisania i liczenia. Z obejściem tych zakazów sprowadzał oskarżony maszyny w stanie rozłożonym na części. Zakaz sprowadzania maszyn obejmuje tak maszyny w stanie gotowym, jak i w rozłożonym na części, bo rozporządzenia powyższe nie czynią pod tym względem żadnego rozróżnienia. Jeżeli taryfa celna przewiduje inne opłaty za maszyny, a inne za części, to rozumie przez części takie składniki maszyn, które nie są przeznaczone na złożenie maszyny, lecz uzupełnienie zużytych. Taka wykładnia wynika zarówno z interpretacji słownej, jak i z celu zakazu. Zakazy przywozu służą do ochrony życia ekonomicznego kraju. Nie wolno ich obchodzić podstępnem tłumaczeniem wyrazów rozporządzeń w spo-

sób, uchylający faktycznie ten zakaz. Trafnie też Sąd przyjął, że brak pewnych nieistotnych części maszyny nie odbiera jej charakteru maszyny. Maszyna, złożona z części, podpadałaby pod odpowiednią pozycję taryfy celnej bez względu na to, czy kompletna, czy też brak jej jakichś nieistotnych części. Stąd też sortymentowi części składowych maszyn nie można odmówić charakteru kompletu, gdy brak mu nieistotnych części, które dorobić, czy uzupełnić można.

W tem znaczeniu maszyny, sprowadzone przez oskarżonego, były zakazane do przywozu z Niemiec. Sprowadzenie tych maszyn na kontyngent gdański, zaczem po uiszczeniu opłat celnych, podpadałoby pod przepis art. 47 u. k. s., jak to ustalił SN w uchwale całej Izby II z 2 czerwca 1930 Nr. 58/30 Zbioru orzeczeń. Ponieważ jednakże ustalenie to, jak to wyżej wykazano, jest wadliwe, przeto z braku dostatecznych podstaw do oceny prawnej musi wyrok ulec uchyleniu. Jeśli natomiast oskarżony nie sprowadzał tych maszyn na kontyngent gdański, lecz jako towar nie zakazany do przywozu, to ocenić należałoby czyn ten jak sprowadzenie przez Gdańsk ze wspólnej zagranicy rzeczy z obejściem zakazu przywozu.

Mylne jest zapatrywanie kasacji, jakoby sprowadzanie z Niemiec numeratorów, datowników, maszynek do spinania i spinaczy nie było objęte zakazem przywozu. Rozporządzeniem z 11 lipca 1925 poz. 486 i z 10 lutego 1928 poz. 113 Dz. Ust. zakazane są do przywozu z Niemiec przybory piśmienne, rysunkowe i malarskie, objęte poz. 216/1 taryfy celnej (poz. 540/24 Dz. Ust.). Pod pozycją tą wyliczone są przykładowo m. i. i takie przybory, jak wałki, obwódki do ołówków, maszynki do zacinania ołówków i pieczęcie, które nie są przyborami piśmiennemi w ścisłem tego słowa znaczeniu, lecz przyborami piśmiennemi w obszerniejszem znaczeniu, z któremi narówni stoją numeratory, datowniki, maszynki do spinania i spinacze papieru.

Skazanie oskarżonego z powodu przywozu tych rzeczy pod pretekstem, że są towarem wiedeńskim, wskazywałoby na to, że należytość celna od tych przedmiotów została opłacona, w takim zaś razie obejście w tym wypadku zakazu przywozu, wobec tego, że cło za przedmioty te jest oznaczone w taryfie, nie może podpaść pod przepis art. 47 u. k. s., lecz pod przepis art. 51 u. k. s. w jej dawnem brzmieniu.

Ustawa karna skarbowa z 18 marca 1932 poz. 355 Dz. Ust. ma w myśl art. 236 zastosowanie do czynów, popełnionych przed jej wejściem w życie z wyjątkiem tych przepisów, które zawierają surowsze sankcje karne. Wedle powyższej ustawy czyn oskarżonego podpadł-

by pod przepis art. 47, grożący za obejście zakazu przywozu bez uszczuplenia opłat celnych karą pieniężną w wysokości czterokrotnych należytości celnych. Ponieważ brak kryterjów dla oceny, która sankcja karna jest łagodniejsza: z art. 51 ustawy z 2 sierpnia 1926, czy z art. 47 ustawy z 18 marca 1932, przeto o tem, który przepis należy zastosować, zadecyduje konkretna kara, obliczona wedle art. 47 ustawy z 18 marca 1932 bez stosowania art. 31, w porównaniu z najwyższym wymiarem kary, obliczonym wedle art. 51 ustawy z 2 sierpnia 1926. Dopiero po takiem porównaniu wymierzyć należałoby karę według przepisu, łagodniejszą karą grożącego. . . .

117.

PODATKI I OPŁATY SAMORZĄDOWE.

Świadczenia drogowe w naturze: Określenie obowiązku.

Określenie rozciągłości świadczenia w naturze na budowę i utrzymanie dróg gminnych może nastąpić zarówno przez oznaczenie czasu pracy, jak i ilości mającej być wykonaną roboty lub dostawy materjałów.

Wyrok NTA z 26 października 1932 l. rej. 6830/30 w sprawie Zygmunta Rulikowskiego w Mełgwi przeciw Wydziałowi Powiatowemu w Tomaszowie w przedmiocie świadczeń drogowych w naturze.

. . . Art. 32 ustawy z 10 grudnia 1920 o budowie i utrzymaniu dróg publicznych poz. 32/21 Dz. Ust. w ustępie 1 wyraźnie postanawia, że świadczenia drogowe w naturze mogą polegać albo na odrobieniu pewnej liczby dni pieszych lub dostarczeniu środków przewozowych na czas określony (p. 1), albo też na wykonaniu pewnej ilości roboty lub dostawy materjałów (p. 2). Z przepisu tego wynika zatem niewątpliwie, że określenie rozmiaru świadczenia w naturze może nastąpić zarówno przez oznaczenie czasu pracy, jak i ilości mającej być wykonaną roboty lub dostawy materjałów. . . .

118.

PODATKI I OPŁATY SAMORZĄDOWE.

Świadczenia drogowe w naturze: Zwolnienie właścicieli nowowzniesionych budowli.

Właściciele nowowzniesionych budowli, zwolnionych na zasadzie art. 1 ustawy z 22 września 1922 poz. 786 Dz. Ust. od podatku od nieruchomości, nie mogą być pociągani do świadczeń drogowych w na-

turze, względnie do opłat zastępczych w myśl art. 30 i 31 ustawy z 10 grudnia 1920 o budowie i utrzymaniu dróg publicznych poz. 32/21 Dz. Ust.

Wyrok NTA z 14 listopada 1932 l. rej. 9060/30 w sprawie Konstantego Poźniaka w Nowojelni przeciw Wydziałowi Powiatowemu w Nowogródku w przedmiocie świadczeń drogowych w naturze za r. 1930/31 na rzecz gm. Dworzec.

...Według art. 30 ustawy z 10 grudnia 1920 o budowie i utrzymaniu dróg publicznych poz. 32/21 Dz. Ust., do świadczeń drogowych w naturze mogą być pociągani wszyscy mieszkańcy gmin, opłacający podatki bezpośrednie, w stosunku do wysokości opłacanych przez nich podatków bezpośrednich. Według zaś art. 31 tejże ustawy świadczenia drogowe w naturze może gmina zastąpić opłatą w wysokości, pokrywającej koszty najmu robocizny pieszej lub środków przewozowych. Z treści tych artykułów wynika jasno, że tylko ci mieszkańcy gminy mogą być pociągani do świadczeń drogowych w naturze lub też do opłat wymierzanych wzamian tych świadczeń, którzy do o p ł a c a n i a bezpośrednich podatków są prawnie zobowiązani.

Gdy zaś, jak to jest bezsporne między stronami, skarżący z nieruchomości swej, jako nowowzniesionej, nie opłaca podatków bezpośrednich, będąc od nich zwolniony z mocy art. 1 ustawy z 22 września 1922 poz. 786 Dz. Ust., to z tytułu posiadania tej nieruchomości nie może być w myśl przepisu art. 30 i 31 ustawy drogowej pociągnięty do świadczeń drogowych w naturze, ani do opłat zastępczych.

W zaskarżonem orzeczeniu oraz w odpowiedzi na skargę władza pozwana wywodzi, że wymiaru opłat drogowych od nieruchomości, nie podlegającej podatkowi państwowemu, dokonywa się w stosunku do „idealnego“ wymiaru podatku państwowego od nieruchomości, określonego przez przyrównanie budowli płatnika do podobnej budowli w sąsiedztwie, podlegającej podatkowi państwowemu od nieruchomości. Wywody te jednak w odniesieniu do opłat drogowych, wymierzanych wzamian świadczeń w naturze, nie są trafne, art. 30 bowiem wyraźnie przewiduje, jak to już było wyżej powiedziane, że świadczenia drogowe, a więc również opłaty zastępcze, mogą być wymierzane tylko w stosunku do opłacanych podatków bezpośrednich, czyli do podatków rzeczywistych, wypływających z mocy odpowiednich przepisów podatkowych, nie zaś w stosunku do podatków „idealnych“, określanych przez władze wymiarowe na podstawie fikcji, nie znajdującej w konkretnym wypadku oparcia w odpowiednich przepisach prawa.

Z powyższych względów NTA, pomijając inne zarzuty skargi, jako w tym stanie rzeczy bezprzedmiotowe, na podstawie art. 26 ustawy z 3 sierpnia 1922 poz. 400/26 Dz. Ust., uchylił zaskarżone orzeczenie, jako niezgodne z ustawą.

119.

UBEZPIECZENIE NA WYPADEK BEZROBOCIA.

Wygaśnięcie ustawy z 28 października 1925 o zmianie niektórych przepisów ustawy z 18 lipca 1924. Interpretacja art. 1 ustawy z 18 lipca 1924.

1. Ustawa z 28 października 1925 o zmianie niektórych przepisów ustawy z 18 lipca 1924, jako ustawa czasowa, wygasła z dniem 1 lipca 1928, zaczem od powyższego terminu obowiązuje wyłącznie pierwotny tekst ustawy z 18 lipca 1924, nakładający obowiązek ubezpieczenia robotników tylko w tym wypadku, gdy jest zatrudnionych ponad 5 robotników.

2. Wyrażenie art. 4 ustawy z 25 marca 1929, że wprowadzenie w życie zabezpieczenia na wypadek bezrobocia robotników przedsiębiorstw i zakładów pracy, zatrudniających mniej, niż 5 pracowników, nastąpi w czasie późniejszym, nie może być podstawą do rozszerzającej interpretacji art. 1 ustawy z 18 lipca 1924.

Wyrok Izby II (s. 4) SN z 26 lutego 1932 II. 4 K. 72/32.

SN, po rozpoznaniu kasacji Joachima G., oskarżonego z § 1 rozporządzenia Ministra Pracy i O. S. z 5 lutego 1926 poz. 113 Dz. Ust. i art. 1 ustawy z 18 lipca 1924 poz. 650 Dz. Ust., założonej od wyroku Sądu Okręgowego w Grudziądzu z 19 listopada 1931, na podstawie art. 512, 518 p. a) i 499 k. p. k. wyrok zaskarżony uchylił i oskarżonego Joachima G. od oskarżenia o to, że, zatrudniając w przedsiębiorstwie „Verband laendlicher Genossenschaften na województwo pomorskie“ dziewięciu pracowników umysłowych i jednego pracownika fizycznego, podlegającego rzekomo zabezpieczeniu na wypadek bezrobocia, nie zabezpieczył tego jednego robotnika w Zarządzie Obwodowym Funduszu Bezrobocia w Toruniu, uniewinnił.

...Wedle ustaleń wyroku, oskarżony, jako kierownik firmy, zatrudniającej dziewięciu pracowników umysłowych i jednego pracownika fizycznego, nie zgłosił tego ostatniego do ubezpieczenia na wypadek bezrobocia. Sąd orzekający jest zdania, że wobec zmian, wprowa-

dzonych do ustawy o zabezpieczeniu robotników przeciw bezrobociu z 18 lipca 1924 poz. 650 Dz. Ust. ustawą z 28 października 1925 poz. 863 Dz Ust., obowiązek ubezpieczenia robotników od bezrobocia rozszerzono w tym kierunku, że nietylko obowiązek ten istnieje dla przedsiębiorstw, gdy zatrudniają ponad 5 robotników, lecz także w wypadku, gdy zatrudniają ponad 5 pracowników, w którąto cyfrę wlicza się pracowników umysłowych. Ustawa z 28 października 1925 rozciągnęła ubezpieczenie na wypadek bezrobocia także na pracowników umysłowych, lecz była ustawą czasową, której moc wiążąca, przewidziana najpierw na dwa lata, z możnością przedłużenia o dalszy rok, wygasła; wreszcie z dniem 1 lipca 1928 (obwieszczenie Prezesa Rady Ministrów z 10 stycznia 1928 poz. 32 Dz. Ust.) ustawa ta wprowadziła w interesie pracowników umysłowych szereg zmian w ustawie z 18 lipca 1924 przez dodanie po słowie „robotników“: „i“ albo „lub pracowników umysłowych“. Jako ustawa czasowa mogła wywołać tylko czasowe zmiany, a po wygaśnięciu jej mocy wiążącej pozostał pierwotny tekst ustawy z 18 lipca 1924, jako wiążący. Wszelkie zatem wnioski, wybiegające poza cel ustawy z 28 października 1925, a usiłujące dowieść, że ustawą tą nietylko rozszerzono obowiązek ubezpieczenia na pracowników umysłowych, ale zarazem rozszerzono ten obowiązek co do robotników w wypadkach, gdy ich niema więcej, niż pięciu, ale natomiast jest ich więcej, niż pięciu łącznie z pracownikami umysłowymi, upaść muszą wobec faktu, że od lipca 1928 obowiązuje wyłącznie pierwotny tekst ustawy z 18 lipca 1924, a ten nakłada obowiązek ubezpieczenia robotników tylko w tym wypadku, gdy jest zatrudnionych ponad 5 robotników. Rozporządzenie Ministra Pracy i O. S. z 5 lutego 1926 poz. 113 Dz. Ust. nie mogło wybiegać poza treść ustawy z 28 października 1925 i niem nie można również uzasadnić poglądu prawnego, wyrażonego w zaskarżonym wyroku.

Ustawa z 25 marca 1929 poz. 18/30 Dz. Ust. rozciąga obowiązek ubezpieczenia na wypadek bezrobocia na wszystkich robotników, zajętych w wymienionych w art. 1 ustawy z 18 lipca 1924 przedsiębiorstwach, bez względu na ich liczbę; lecz wprowadzenie go w życie odłożono rozporządzeniem Prezydenta Rzeczypospolitej z 29 listopada 1930 poz. 646 Dz. Ust. na okres trzyletni. Wyrażenie art. 4 tej ustawy, że wprowadzenie w życie zabezpieczenia na wypadek bezrobocia robotników przedsiębiorstw i zakładów pracy, zatrudniających mniej, niż pięciu pracowników, nastąpi w czasie późniejszym, nie daje żadnej podstawy do rozszerzającej interpretacji art. 1 ustawy z 18 lipca 1924. Tego bowiem wyrażenia użył ustawodawca w konsekwencji wprowadzenia ubezpieczenia na wypadek bezrobocia tak co

do robotników, jak i pracowników umysłowych, bez względu na ich liczbę, a nie w celu zmiany przepisu art. 1 ustawy z 18 lipca 1924.

Wobec braku cech przestępstwa należało uniewinnić oskarżonego.

120.

UBEZPIECZENIE NA WYPADEK BEZROBOCIA.

Chałupnicy.

Obowiązkowi zabezpieczenia na wypadek bezrobocia podlegają w myśl art. 1 ustawy z 18 lipca 1924 poz. 650 Dz. Ust. również chałupnicy.

Wyrok Izby II (s. 3) SN z 21 stycznia 1932 II. 3 K. 1205/31.

SN, po rozpoznaniu kasacji Prokuratora Sądu Okręgowego w Tarnowie w sprawie Lejby S., oskarżonego z art. 6 i 34 ustawy z 18 lipca 1924 poz. 650 Dz. Ust., założonej od wyroku Sądu Okręgowego w Tarnowie z 10 kwietnia 1931, na zasadzie art. 512 i 515 k. p. k. zaskarżony wyrok uchylił.

Starostwo w Tarnowie, po otrzymaniu wniosku Zarządu Obwodowego Funduszu Bezrobocia w Krakowie z 22 maja 1929, odezwą z 17 listopada 1929 zwróciło się do Magistratu w Tarnowie o przesłuchanie oskarżonego i świadków, a po przesłuchaniu oskarżonego w dniu 10 stycznia 1930, orzeczeniem z 22 lutego 1930 uznało go winnym przekroczenia z art. 6 ustawy z 18 lipca 1924 poz. 650 Dz. Ust., przez to popełnionego, że nie zgłosił zatrudnionych u siebie robotników do zabezpieczenia na wypadek bezrobocia i nie płacił należnych wkładek do funduszu bezrobocia, i skazało go w myśl art. 34 tejże ustawy na grzywnę w kwocie 200 zł, z zamianą w razie nieściągalności na karę aresztu przez 14 dni.

Wskutek złożenia przez oskarżonego wniosku w należytym czasie o skierowanie sprawy do sądu, Sąd Okręgowy w Tarnowie, po przeprowadzeniu rozprawy głównej, wyrokiem wyżej wymienionym uniewinnił oskarżonego z oskarżenia o powyższe przekroczenie, popełnione w latach 1927, 1928 i 1929, ustalając na podstawie przeprowadzonych dowodów, że oskarżony w swojej pracowni zatrudniał najwyżej 3 — 4 robotników, że pozatem korzystał z pracy chałupników, którzy pracowali także dla innych przedsiębiorstw krawieckich i których oskarżony, zdaniem Sądu, nie był obowiązany ubezpieczyć na wypadek bezrobocia, ponieważ ci chałupnicy pracowali u oskarżo-

nego tylko sporadycznie i dorywczo, pracując także w innych przedsiębiorstwach krawieckich, ustawa zaś z 18 lipca 1924 ma na myśli tylko robotników stale zajętych w warsztacie pracy. Ustalenie w sentencji wyroku czasu, w którym oskarżony miał popełnić zarzucone mu przekroczenie, oparł Sąd Okręgowy zapewne — chociaż nie wspomina o tem wcale w uzasadnieniu wyroku — na zeznaniach świadka Jana Z., kontrolera zakładów pracy, który podał, że oskarżony od r. 1927 nie zgłasza robotników, dopiero kontrola w styczniu 1929 wykazała, że zatrudnia on 17 — 23 ludzi, których zgłaszał do Kasy Chorych, i że wśród tych robotników przeważnie byli chałupnicy, jednak najmniej 5 robotników zajmował oskarżony stale u siebie.

Kasacja Prokuratora zarzuca nieprawidłowe zastosowanie ustawy przy określeniu przestępstwa (lit. a art. 494 k. p. k.), twierdząc, że ustalony przez Sąd stan faktyczny niezbicie wykazuje, że w czynie oskarżonego mieszczą się znamiona przekroczenia z art. 6 i 34 cyt. ustawy. Według ustawy bowiem z 18 lipca 1924 obowiązkowi zabezpieczenia na wypadek bezrobocia podlegają robotnicy bez różnicy płci, po skończeniu 18 lat życia, pozostający w stosunku najmu pracy w przedsiębiorstwach przemysłowych i t. d. oraz innych zakładach pracy, chociażby na zysk nie obliczonych, a prowadzonych w sposób przemysłowy. Należy tu także praca chałupników, których przepis art. 6 ustawy z 19 maja 1920 poz. 272 Dz. Ust. o obowiązkowem ubezpieczeniu na wypadek choroby określa jako wszystkich pracujących u siebie w domu, bądź w innym lokalu pracy, wyłącznie lub przeważnie dla jednego lub więcej przedsiębiorców, dla pośrednika, majstra lub kupca, choćby używali własnych surowców i narzędzi pracy i zatrudniali członków rodziny lub obcych pracowników, jeżeli ta praca stanowi ich główną podstawę utrzymania. Ponieważ według p. IV art. 52 tejże ustawy składki za ubezpieczenie na wypadek choroby za chałupników i osoby u nich zatrudnione obowiązany jest wnieść przedsiębiorca, pośrednik, majster lub kupiec, dla którego wykonują pracę, przeto chałupnik jest swego rodzaju robotnikiem czy pracownikiem, znajdującym się w stosunku najmu pracy do swego pracodawcy. Skoro zaś niesporne jest, że oskarżony zajmował w swojem przedsiębiorstwie chałupników, których ubezpieczał na wypadek choroby w Kasie Chorych, to pozostawali oni do oskarżonego w stosunku najmu pracy, wobec czego oskarżony był obowiązany do zgłoszenia ich do funduszu bezrobocia i do płacenia za nich wkładek.

Wywody powyższe SN podziela.

121.

SPRAWY PRZEMYSŁOWE.

Oddziały spółdzielni.

Instytucja pomocnicza (sklep, magazyn i t. p.) jest oddziałem instytucji głównej w rozumieniu art. 12 ustawy o spółdzielniach i art. 37 prawa przemysłowego w wypadku tożsamości działań obydwu tych instytucyj.

Wyrok Izby II (s. 2) SN z 3 czerwca 1932 II. 2 K. 493/32.

SN, po rozpoznaniu kasacji Eugenjusza P., oskarżonego z art. 7, 37, 126 i 129 rozporządzenia z 7 czerwca 1927 poz. 468 Dz. Ust., założonej od wyroku Sądu Okręgowego w Równem z 15 marca 1932, na mocy art. 512, 515 i 500 k. p. k., zaskarżony wyrok z powodu obrazy art. 358 i 377 k. p. k. w związku z art. 37 rozporządzenia o prawie przemysłowem i art. 12 ustawy o spółdzielniach, uchylił.

...Art. 12 ustawy o spółdzielniach z 29 października 1920 poz. 733 Dz. Ust. głosi, że zarząd spółdzielni zgłosić powinien do sądu rejestrowego każdy jej oddział (filję), w ostatnim ustępie zaś, że „sklepy i magazyny spółdzielni, o ile nie mają istotnych cech oddziałów, nie ulegają rejestracji". Z tych przepisów wynika, że kooperatywa może posiadać pomocnicze urządzenia, nie posiadające cech oddziałów (filij). Z pojęciem oddziałów urządzeń głównych we wszelkich dziedzinach działalności kojarzy się pełnia i samodzielność działalności oddziałów. Oddział banku, fabryki, apteki i t. p., a wreszcie i kooperatywy, w granicach swego zasięgu terytorjalnego wykonuje samodzielnie wszystkie te czynności, które stanowią zadanie instytucji głównej. Ażeby tedy ustalić, czy urządzenie pomocnicze (sklep, magazyn i t. p.) nosi cechy oddziału, niezbędne jest ścisłe ustalenie przedmiotów działania zarówno instytucji głównej, jakoteż i wydzielonej przez nią instytucji pomocniczej i tylko w wypadku ustalenia tożsamości tych działań możliwe jest ustalenie, iż instytucja pomocnicza jest oddziałem instytucji głównej w rozumieniu art. 12 ustawy o spółdzielniach i art. 37 rozporządzenia o prawie przemysłowem. . . .

122.

SPRAWY ROLNE.

Reforma rolna: Obszar nowotworzonych gospodarstw i parcel ogrodniczo-warzywniczych.

Przez miejscowe warunki gospodarcze, wspomniane w art. 50 ustawy o wykonaniu reformy rolnej z 28 grudnia 1925 poz. 1/26 Dz.

Ust., od których uzależniony jest obszar nowotworzonych gospodarstw i parcel, należy rozumieć nie stopień zamożności nabywców, lecz miejscowe warunki gospodarcze i terenowe. (Zasada prawna).

Wyrok NTA z 28 kwietnia 1932 l. rej. 2996/30 w sprawie K. Schnellowej i tow. przeciw Ministerstwu Reform Rolnych w przedmiocie parcelacji.

...Jak wynika z ducha ustawy o wykonaniu reformy rolnej z 28 grudnia 1925 poz. 1/26 Dz. Ust., w szczególności z przepisu części 1 art. 1, ustrój rolny Rzeczypospolitej Polskiej winien być oparty na silnych, zdrowych i zdolnych do wydatnej produkcji gospodarstwach. Wprawdzie w części 2 tegoż artykułu ustawodawca przewiduje między innemi tworzenie również i gospodarstw drobnych dla produkcji ogrodniczo-warzywniczej, lecz przez gospodarstwa te ogrodniczo-warzywnicze, które ze względu na stosunkowo niewielki w porównaniu z gospodarstwami rolnemi maksymalny obszar (5 ha) nazwane są drobnemi, nie należy rozumieć gospodarstw karłowatych, ponieważ byłoby to sprzeczne z celami ustawodawcy, który nietylko nie miał na widoku tworzenia gospodarstw karłowatych, lecz, przeciwnie, w punkcie b) tejże części 2 art. 1 wspomnianej ustawy przepisuje powiększanie istniejących już karłowatych gospodarstw do rozmiarów samodzielnych jednostek gospodarczych. Słusznie wprawdzie twierdzą skarżący, że skoro ustawodawca określił w punkcie 2 art. 50 maksymalny obszar parceli ogrodniczo-warzywniczej na 5 ha, a nie określił minimalnego obszaru, to należy rozumieć, że określenie tego minimalnego obszaru uzależnione jest od miejscowych warunków, lecz wyprowadzony stąd przez skarżących wniosek, że skoro miejscowa ludność w przeważającej liczbie jest niezamożna, to nie było podstawy do niezatwierdzenia działek Nr. 7, 10, 14 i 16, nie jest trafny, albowiem przez miejscowe warunki, o których mowa wyżej, nie należy rozumieć stopnia zamożności nabywców, lecz miejscowe warunki gospodarcze i terenowe. Jeżeli więc Prezes Okręgowego Urzędu Ziemskiego w Tarnopolu, a następnie Minister Reform Rolnych, t. j. władze do tego powołane, orzekły, że sporne parcele, zawierające od 0,2787 ha do 0,5579 ha, ze względu na zbyt nieznaczny obszar i miejscowe stosunki agrarne nie byłyby zdolne do samodzielnej produkcji i tworzyłyby gospodarstwa karłowate, a wobec tego zatwierdzenia sprzedaży tych parcel odmówiły, to Trybunał nie dopatrzył się w tem stanowisku władzy niezgodności z ustawą, zwłaszcza, że skarżący nawet nie usiłowali obalić stanowiska władzy, iż sporne działki są karłowate.

Następnie pozostali skarżący twierdzą, że władza pozwana niesłusznie odrzuciła cały operat parcelacyjny, jakkolwiek w części, doty-

czącej nabytych przez nich działek, operat ten był już przez Prezesa Okręgowego Urzędu Ziemskiego w Tarnopolu zatwierdzony.

I ten zarzut Trybunał uznał za nieuzasadniony, skoro bowiem Prezes Urzędu odmówił zatwierdzenia sprzedaży działek Nr. 7, 10, 14 i 16 ze względu na zbyt małą przestrzeń tych parcel, a naprawienie tej wadliwości planu, wobec położenia tych działek wśród innych, nie zakwestjonowanych, było niewykonalne bez zmiany projektu parcelacyjnego w pozostałej części, to winien on był odmówić zatwierdzenia całego planu, zwłaszcza, że orzeczenie, zatwierdzające projekt parcelacyjny, — jak to NTA już niejednokrotnie, a m. i. w wyroku z 9 września 1929 l. rej. 1926/29 (Zbiór wyroków NTA Nr. 96A), orzekł i uzasadnił, — winno zawierać dyspozycję co do całego obszaru, przeznaczonego w danej chwili do parcelacji. Jeżeli więc władza pozwana, rozpoznając powyższą sprawę nawet na skutek odwołania tylko części nabywców, uchybienie I instancji zauważyła i cały projekt parcelacyjny uchyliła, to Trybunał nie dopatrzył się w tem naruszenia przepisów ustawy, albowiem władza pozwana była uprawniona do tego w myśl wyraźnego przepisu art. 93 rozporządzenia Prezydenta Rzeczypospolitej z 22 marca 1928 poz. 341 Dz. Ust.

Z powyższych względów Trybunał skargę, jako nieuzasadnioną, oddalił.

123.

SPRAWY ROLNE.

Scalanie gruntów: Bieg terminów.

„Trzeci dzień po dniu ogłoszenia", o którym mowa w p. 3 art. 51 ustawy scaleniowej poz. 833/27 Dz. Ust., jest pierwszym dniem biegu terminu.

Wyrok NTA z 20 października 1932 l. rej. 5307/30 w sprawie Wawrzyńca Kłaka w Żukowie przeciw Głównej Komisji Ziemskiej w przedmiocie scalenia gruntów.

124.

SPRAWY WODNE.

Orzekanie o nabyciu gruntów, uzyskanych przez regulację. Obowiązek posiadacza odsypisk.

Władza administracyjna nie jest powołana do orzekania o nabyciu na zasadzie art. 9 ustawy wodnej (poz. 574/28 Dz. Ust.) własności gruntów, uzyskanych przez regulację. (Zasada prawna).

Wyrok NTA z 24 maja 1932 l. rej. 7197/30 w sprawie gminy Dołhe przeciw Ministerstwu Robót Publicznych w przedmiocie nabycia przez Skarb Państwa własności na gruntach, uzyskanych w Dołhem przez regulację Dniestru, oraz w przedmiocie ustanowienia na tych gruntach pójła i dwóch dróg.

Urząd Wojewódzki w Stanisławowie decyzją z 29 marca 1929, powołując się na wynik dochodzenia komisyjnego, przeprowadzonego w dniu 23 lipca 1928, orzekł, że grunty, uzyskane wskutek budowli regulacyjnych, dokonanych w gminie Dołhe na Dniestrze przed przeszło 20 laty wyłącznie na koszt Skarbu Państwa, oznaczone na miejscu przy dochodzeniu komisyjnem palikami, przypadają na zasadzie art. 9 ustawy wodnej (poz. 574/28 Dz. Ust.), z wyjątkiem obszaru oznaczonego palikami Nr. 24, 26, 32 i 30, na własność Skarbowi Państwa i zobowiązał Państwowy Zarząd Wodny w Stanisławowie, aby celem umożliwienia mieszkańcom gminy Dołhe pojenia bydła, wypasanego na łące gminnej, zamkniętej ze wszystkich stron wspomnianemi wyżej gruntami, przyznanemi Skarbowi Państwa, oraz celem użytkowania gruntów między palikami Nr. 36, 34, 35 i palikami 33, 31, 30, 24, 25 i 33, wymierzył obok palika Nr. 7 pójło o szerokości 100 m. z dostępem do pastwiska oraz dwie drogi o szerokości 3 m. — jedną pomiędzy palikami Nr. 28 i 31 i drugą pomiędzy palikami Nr. 33 i 35. Ministerstwo Robót Publicznych orzeczeniem z 24 kwietnia 1930, wydanem w załatwieniu odwołania, wniesionego przez gminę Dołhe, utrzymało w mocy orzeczenie Urzędu Wojewódzkiego z tą jedynie zmianą, że szerokość wspomnianych wyżej dwóch dróg wynosić ma 6 m.

Na to orzeczenie ministerjalne wniosła gmina Dołhe skargę do NTA, który rozważył, co następuje:

W odwołaniu, wniesionem od orzeczenia Urzędu Wojewódzkiego, skarżąca gmina domagała się uznania, że grunty, przyznane tem orzeczeniem Skarbowi Państwa, przypadają jej i podniosła w uzasadnieniu tego wniosku, że grunty te stanowią od niepamiętnych czasów jej własność i że dowodem tego jest, że gruntów tych, jako dobra gminnego, używała od niepamiętnych czasów, a Skarb Państwa nietylko nie podnosił co do ich własności żadnego roszczenia, lecz nawet za przejazd przez nie oraz za używanie poszczególnych miejsc, jako składów, płacił skarżącej gminie wynagrodzenia. W zaskarżonem orzeczeniu uznano powyższe twierdzenie skarżącej gminy za gołosłowne i sprzeczne z wynikami dochodzenia komisyjnego oraz z oświadczeniami zastępców skarżącej gminy, złożonemi w toku tego dochodzenia. W skardze, wniesionej do NTA, skarżąca gmina zarzuca naru-

szenie praw jej służących i zarzut ten opiera na przytoczonych wyżej wywodach, zawartych w odwołaniu.

Ministerstwo Robót Publicznych w odpowiedzi na skargę podnosi, że skarżąca gmina winna była na zasadzie art. 196 ustawy wodnej zgłosić swoje roszczenie i zarzuty przy dochodzeniu komisyjnem, względnie w terminie, wskazanym w ogłoszeniu zarządzenia tegoż dochodzenia, i że wobec tego Ministerstwo, na zasadzie art. 85 (ust. 2 p. b) rozporządzenia Prezydenta Rzeczypospolitej z 22 marca 1928 o postępowaniu administracyjnem poz. 341 Dz. Ust., nie było obowiązane wziąć pod rozwagę roszczeń skarżącej gminy co do własności spornych gruntów.

Na te wywody Ministerstwa należy zaznaczyć, że zaskarżonem orzeczeniem nie odmówiono wzięcia pod rozwagę przytoczonych wyżej wywodów skarżącej gminy, zawartych w jej odwołaniu, lecz wzięto je pod rozwagę i uznano za nieuzasadnione. Przedmiotem zaskarżonego orzeczenia jest wobec tego nie odmowa merytorycznego rozpatrzenia przez Ministerstwo powyższych wywodów skarżącej gminy, lecz uznanie roszczenia tejże gminy za nieuzasadnione. Gdy zaś NTA według art. 1 ustawy z 3 sierpnia 1922 poz. 400/26 Dz. Ust. powołany jest właśnie i tylko do orzekania o legalności orzeczeń administracyjnych, a zatem do orzekania tylko o tem, co jest przedmiotem zaskarżonego orzeczenia, przeto okoliczność, że Ministerstwo władne było odmówić wzięcia pod rozwagę wywodów, zawartych w odwołaniu skarżącej gminy, sama przez się nie zwalnia NTA od obowiązku rozpoznania legalności tego, o czem Ministerstwo w rzeczywistości orzekło.

O ile chodzi o rzecz samą, stwierdzić należy, że według postanowień, zawartych w ustępie 1 art. 9 ustawy wodnej, grunt, uzyskany wskutek budowli regulacyjnych między linją brzegu a budowlami regulacyjnemi, tudzież łożyska wód płynących, odcięte przekopami, przypadają tym, którzy ponoszą koszty przedsiębiorstwa. Przepis ten stwarza niewątpliwie tytuł nabycia własności. Do orzekania zaś o nabyciu własności powołane są w razie sporu sądy powszechne, o ile ustawa wyraźnie nie stanowi inaczej. Gdy zaś w ustawie wodnej, o której mowa, nie przekazano wyraźnie władzy administracyjnej orzekania o nabyciu własności z tytułu ustanowionego w art. 9, a zaskarżonem orzeczeniem, względnie zatwierdzoną niem decyzją Urzędu Wojewódzkiego orzeczono właśnie o przypadnięciu spornych gruntów Skarbowi Państwa na własność, należało uchylić tę część zaskarżonego orzeczenia, jako wydaną przez niewłaściwą władzę.

Natomiast należało oddalić skargę, o ile ona tyczy się pójła i dwóch dróg, będących przedmiotem zaskarżonego orzeczenia, jako nieuzasadnioną.

Skarżąca gmina wywodzi, że leży na prawym brzegu Dniestru, a pastwisko, przy którem wyznaczono pójło, znajduje się na lewym brzegu Dniestru, że wskutek tego i wobec braku mostu przepędzać musi bydło na powyższe pastwisko przez nurt Dniestru, że wartkość prądu rzeki i nierówność koryta uniemożliwia kierowanie bydła przy tym przepędzie w ten sposób, aby wstępowało na pastwisko tylko na przestrzeni 100 m., gdyż bydło w wodzie rozprasza się i wychodzi na brzeg przeciwny w miejscu, które okazuje się pojedyńczym sztukom możliwe według ich siły fizycznej, szybkości prądu i podłoża, że z tych powodów zachodzi potrzeba utworzenia pójła względnie dostępu do pastwiska na całej jego przestrzeni oraz że również 6 m. szerokość dróg, przewidzianych w zaskarżonem orzeczeniu, jest niewystarczająca do przepędu bydła.

Według postanowień, zawartych w art. 92 ustawy wodnej, jak długo obowiązany do utrzymywania wody znajduje się w posiadaniu odsypisk, musi właścicielowi lub użytkownikowi gruntów nadbrzeżnych zezwolić na dostęp do wody płynącej i umożliwić jej użytkowanie, stosownie do potrzeb gospodarczych, z zachowaniem przepisów art. 91. Ponieważ tych potrzeb gospodarczych bliżej nie określono, przyjąć należy, że ustawodawca ocenę ich pozostawił swobodnemu uznaniu władzy. Gdy zaś sprawy, a tem samem i poszczególne kwestje, w których władze administracyjne uprawnione są do rozstrzygania według swobodnego uznania w granicach, pozostawionych temu uznaniu, wyłączone są na zasadzie art. 3 p. b) wspomnianej już wyżej ustawy z 3 sierpnia 1922 z pod orzecznictwa NTA, przeto NTA postanowienia zaskarżonego orzeczenia, dotyczące szerokości pójła i obu dróg, rozpatrywał tylko w tym kierunku, czy władza przekroczyła niemi zakreślone jej granice swobodnego uznania. Przekroczenia tego władzy NTA nie mógł dopatrzeć się w zaskarżonem orzeczeniu. Określenie bowiem powyższych szerokości nastąpiło nie dowolnie, lecz na podstawie opinji znawcy technicznego, wydanej przy dochodzeniu komisyjnem. Według tej zaś opinji, wystarcza dla pójła szerokość 100 m., a dla obu dróg — szerokość nawet tylko 3 m.

Jak w każdej innej dziedzinie prawnej, tak i na polu prawa wodnego trzymać się należy zasady, że o roszczeniach publiczno-prawnych rozstrzyga władza administracyjna, o roszczeniach zaś prywatno-prawnych władza sądowa, i to nawet wtedy, gdy roszczenia takie mają swoje źródło w stosunku, któremu przyznać należy charakter publiczno-prawny, i takie bowiem stosunki mogą wywołać roszczenia prywatno-prawnej natury (por. Randa, Das oesterreichische Wasserrecht, 3 wyd.,

1891, str. 160 i n.). Wobec tego o tem, kto jest właścicielem gruntu nadbrzeżnego, orzeka władza administracyjna, jeżeli niewątpliwem jest, że grunt był objęty regulacją, a kwestja jest tylko, czy wskutek przeprowadzenia robót regulacyjnych nabyto go na własność, bo chodzi o bezpośredni wypływ stosunku publiczno-prawnego, t. j. regulacji rzeki, dokonanej za zezwoleniem władzy; przyznać więc wypada władzy administracyjnej orzecznictwo, gdy trzecia osoba twierdzi, że była właścicielem koryta rzeki i że tę własność mimo regulacji nadal zachowała. Również władza administracyjna orzeka o tem, czy właściciele gruntów przybrzeżnych mają prawo domagać się od przedsiębiorcy regulacyjnego, aby im po myśli § 9 ustawy wodnej odstąpił na własność grunta wskutek regulacji uzyskane, bo chodzi o stwierdzenie, czy zachodzą warunki prawa publicznego, a mianowicie zbędność dla celów przedsiębiorcy (tak wyraźnie rozstrzyga zagadnienie § 41 projektów krajowych ustaw wodnych, w Austrji na kilka lat przed wojną opracowanych; por. Alter, Wasserrechtsgesetze, I, 1913, str. 131 i n., 201 i n.). Inaczej atoli ma się rzecz, jeżeli spór toczy się o to, czy grunt należy do przedsiębiorcy regulacyjnego, czy też do osoby trzeciej, czy więc uzyskano go wskutek regulacji; zajdzie to, jeżeli się twierdzi, że grunt leżał poza brzegiem rzeki, a tem samem nie był przedmiotem regulacji. Postać rzeczy nie zmienia się zaś wskutek tego, że sąd, mając orzec o własności, bada także kwestję, o której orzeka władza administracyjna, jeżeli stanowi ona główny przedmiot sporu, a więc o tem, czy grunt objęto regulacją (por. Prazak, Wasserrechtliche Competenzfragen, 1892, str. 92 i n.; Ustyanowski, Ustawa wodna, 2 wyd. 1904, str. 60 i n., który podaje kilka orzeczeń, powyższej kwestji dotyczących). Każda bowiem władza, a także sąd, musi zająć stanowisko co do pytań przedwstępnych, chociażby nie mogła się niemi zająć, gdyby stanowiły główny przedmiot sporu, i nie może stron odsyłać do tej władzy, któraby o nim w sposób autorytatywny orzec mogła; rozumie się, że tylko w uzasadnieniu można się zająć kwestją prejudycjalną, a nie w sentencji, wskutek czego zapatrywanie nie osiąga mocy prawa i nie wiąże żadnej innej władzy, która tą samą sprawą ma się w następstwie zająć (por. Prazak, Die prinzipielle Abgrenzung der Competenz der Gerichte und Verwaltungsbehörden, 1889, str. 64).

Prof. Dr. M. Allerhand

125.

POSTĘPOWANIE PRZED NTA.

Umowy, zawarte przez b. władze okupacyjne co do majątku państwowego. Oświadczenia władz administracyjnych w sprawach prywatno-prawnych Skarbu Państwa, wydane w formie orzeczeń administracyjnych. Zakres prejudycjalności wyroku NTA przy ponownem rozstrzyganiu tej samej sprawy przez Trybunał.

1. Przepisy dekretu z 11 stycznia 1919 poz. 99 Dz. Pr. w przedmiocie umów, zawartych przez b. władze okupacyjne co do majątku państwowego, nie uzasadniają właściwości Ministra Rolnictwa do orzekania o ważności lub nieważności tych umów, ani o tem, czy dany

majątek należał do władz okupacyjnych i przeszedł na własność Skarbu Państwa.

2. Decyzja władzy administracyjnej, będąca w istocie rzeczy oświadczeniem w prywatno-prawnej sprawie Skarbu Państwa, ulega uchyleniu, jako niezgodna z ustawą, jeżeli władza administracyjna ujęła ją w formę orzeczenia administracyjnego.

Wyrok NTA z 11 października 1932 l. rej. 4478/29 w sprawie Jerzego Lubomirskiego w Warszawie przeciw Ministerstwu Rolnictwa w przedmiocie uznania tartaku za własność Skarbu Państwa.

Orzeczeniem z 28 maja 1924 uznał Minister Rolnictwa i D. P. na mocy uprawnień, nadanych mu art. 2 i 3 dekretu z 11 stycznia 1919 poz. 99 Dz. Pr., wybudowany w r. 1915 podczas okupacji niemieckiej we wsi Zielona w dobrach Dojlidy tartak za własność Skarbu Państwa.

Na skutek skargi właściciela dóbr Dojlidy Lubomirskiego, uchylił NTA wyrokiem z 1 grudnia 1926 l. rej. 1144/24 powyższe orzeczenie na zasadzie art. 19 ustawy o NTA z powodu wadliwego postępowania.

Minister Rolnictwa i D. P. wydał następnie w tej sprawie nowe orzeczenie z 20 maja 1929, którem, opierając się na szczegółowo umotywowanem ustaleniu, że tartak w Zielonej został zbudowany i przez cały czas był prowadzony przez niemiecki wojskowy zarząd okupacyjny na jego potrzeby, i na przepisach art. 2 i 3 dekretu z 11 stycznia 1919, stwierdził, że tartak ten, jako majątek, pozostały po okupantach, stał się własnością Państwa, wobec czego zatrzymał go pod zarządem Ministerstwa Rolnictwa i D. P. i wezwał skarżącego do faktycznego oddania tartaku Dyrekcji Lasów Państwowych w Siedlcach. Na to orzeczenie wniósł Lubomirski skargę do NTA, twierdząc, że tartak quaestionis stanowił prywatną własność właścicielki dóbr Dojlidy, nie zaś własność okupantów, wobec czego brak podstawy do zastosowania art. 2 dekretu z 11 stycznia 1919.

NTA rozważył, co następuje:

Dekret z 11 stycznia 1919 poz. 99 Dz. Pr. w przedmiocie umów, zawartych przez b. władze okupacyjne co do majątku państwowego, postanawia w art. 2, że nieważne są wszelkie bez wyjątku umowy, zawarte przez b. władze okupacyjne lub instytucje i osoby z ich ramienia działające, a ściągające się do wyrębu i eksploatacji lasów państwowych i donacyjnych oraz sprzedaży surowego lub przerobionego materjału drzewnego z tych lasów, a także dotyczące środków przewozowych, zakładów przetwórczych, maszyn, narzędzi oraz wszelkiego inwentarza, własność państwa stanowiącego lub przez

b. władze okupacyjne wprowadzonego, gdziekolwiek się te przedmioty znajdują. Art. 3 zaś głosi, że w wypadkach wyjątkowych, gdy niewykonanie umów powyższych mogłoby pociągnąć skutki, zagrażające interesowi publicznemu, Minister Rolnictwa i D. P. władny będzie zezwolić na ich wykonanie i że decyzja Ministra jest ostateczna, droga sądowa wyłączona. Art. 2 dekretu uznaje zatem tylko za nieważne wyszczególnione tam umowy, przyczem nieważność ta następuje z mocy prawa samego, bez potrzeby specjalnego orzekania o niej przez jakiekolwiek władze państwowe. W szczególności Minister nie jest powołany do orzekania o ważności tego rodzaju umów, a art. 3 dekretu upoważnia go jedynie do udzielania w wyjątkowych wypadkach zezwolenia na wykonanie takich umów w interesie publicznym i określa decyzję Ministra w kwestji, czy dana umowa mimo swej nieważności z mocy samego prawa może być wykonana, za ostateczną z wyłączeniem drogi sądowej.

Jeżeli więc art. 2 i 3 dekretu z 11 stycznia 1919 nie uprawniają Ministra Rolnictwa i D. P. do orzekania o ważności, względnie do anulowania powyższych umów w razie ewentualnego sporu, to już wcale nie dają one mu jakiejkolwiek podstawy prawnej do orzekania w razie sporu, czy jakiś majątek ruchomy lub nieruchomy stanowił własność b. władz okupacyjnych i stał się w konsekwencji własnością Skarbu Państwa Polskiego. W tym względzie nie zmieniono w niczem ogólnej kompetencji sądów powszechnych do orzekania w sporach o własność.

A ponieważ w niniejszym wypadku sporna jest właśnie kwestja, czy tartak w Zielonej był własnością okupantów i czy jest własnością Państwa, czy też stanowi on prywatną własność skarżącego, pozwana władza była powołana jedynie do wypowiedzenia się w tej kwestji imieniem Skarbu Państwa jako podmiotu praw majątkowych. O ile więc pozwana władza poszła dalej i stanowisko swe ujęła w formę orzeczenia administracyjnego, rozstrzygając sprawę ze skutkiem dla praw prywatnych skarżącego, należało uznać, że władza zaskarżonem orzeczeniem przekroczyła granice swej kompetencji, i w następstwie tego uchylić je, jako niezgodne z ustawą.

1. Zapatrywanie prawne, wyrażone w tym wyroku, jest niewątpliwie trafne i zgadza się z orzecznictwem SN; dekret z 11 stycznia 1919 (art. 3 i 5) ogranicza właściwość Ministra Rolnictwa i D. P. istotnie do orzekania o tem, czy umowy, uznane przez dekret za nieważne, mogą być przecież w pewnych wypadkach wykonywane (por. też rozporządzenie wykonawcze z 31 stycznia 1919 Monitor Polski Nr. 26 z 1919 r.); natomiast do zwyczajnej drogi prawa należą spory o ważność umów, wymienionych w art. 1 dekretu (por. np. orzeczenia SN Nr. 53/23, 3/25, 95/27, 120/31 Zbioru orzeczeń SN, Izby I; OSP, XI, 279), podobnie, jak spory o prawo Skarbu Państwa do majątku, pozostawionego przez okupantów (por. np. orzeczenie Nr. 30/23

Zbioru, uznające Skarb Państwa za właściciela mienia niemieckich władz okupacyjnych, bez względu na pytanie, czy Polska była, czy też nie, w stanie wojny z Niemcami).

2. Nie tak jasno przedstawia się pytanie, czy NTA wobec stanowiska, zajętego w poprzednim swym (nie publikowanym) wyroku z 1 grudnia 1926 l. rej. 1144/24, mógł obecnie uchylić zaskarżone orzeczenie z powodu niekompetencji władzy administracyjnej. Wyrokiem z 1 grudnia 1926 NTA uchylił na zasadzie art. 19 ustawy o NTA orzeczenie Ministra Rolnictwa i D. P. z 28 maja 1924, uznające sporny tartak „na mocy uprawnień, nadanych Ministrowi art. 2 i 3 dekretu z 11 stycznia 1919" za własność Skarbu Państwa, przyczem na odnośne zarzuty skargi Trybunał wypowiedział w uzasadnieniu wyroku zapatrywanie, iż sprzeczna z takiem uznaniem decyzja o charakterze prywatno-prawnym (chodziło o decyzję „Dematu" z 1922 r., przyznającą własność tartaku skarżącemu), „jako nie wiążąca władz państwowych, nie stała na przeszkodzie wydaniu zaskarżonego orzeczenia... opartego na postanowieniach dekretu z 11 stycznia 1919". Uchylenie orzeczenia nastąpiło jedynie z powodu wadliwości postępowania, polegającej na nierozpoznaniu przez władzę administracyjną powołanych przez stronę dowodów prywatnego pochodzenia tartaku. Ponowne orzeczenie z 20 maja 1929, wydane po uzupełnieniu braków, zostało omawianym obecnie wyrokiem uchylone (z urzędu, gdyż skarga nie podnosiła odnośnego zarzutu ani w postępowaniu administracyjnem, ani przed NTA) z powodu braku kompetencji. Czy NTA mógł to uczynić, skoro uzasadnienie poprzedniego wyroku zdaje się usprawiedliwiać przypuszczenie, że NTA przynajmniej milcząco kompetencję tę uznawał?

Kwestja łączy się z ogólniejszem zagadnieniem, czy NTA, rozpoznając ponownie sprawę, jest związany własnem zapatrywaniem, wyrażonem w tej samej sprawie w wyroku poprzednim. Sądzę, że tak, albowiem związanie NTA w tych wypadkach wynika z prawomocności wyroków NTA w związku z zasadą art. 5 ustawy (obecnie art. 89 ust. 2 rozporządzenia Prezydenta) o NTA.

Nie wchodząc w rozbiór zagadnienia prawomocności aktów administracyjnych, wypadnie w każdym razie przyznać prawomocność (także w znaczeniu prawomocności materjalnej, o którą tu chodzi) wyrokom NTA, nie wyłączając wyroków, uchylających zaskarżone orzeczenia. Wprawdzie wyroki takie nie kształtują bezpośrednio spornego stosunku prawno-publicznego, niemniej dają one w swojem uzasadnieniu wiążące zasady dla ukształtowania tego stosunku przez władzę administracyjną: władza ta musi wydać nowe orzeczenie, oparte z jednej strony na nie zakwestjonowanych przez NTA i nie ulegających już zmianie ustaleniach dotychczasowych (por. co do niedopuszczalności wznawiania postępowania, nie uznanego przez NTA za wadliwe, wyroki Nr. 1198 i 478 S Zbioru wyroków), a z drugiej strony na nie ulegającem również dalszemu kwestjonowaniu zapatrywaniu prawnem NTA; wyrok NTA utrwala tedy w sposób stanowczy zasady ponownego rozstrzygnięcia sprawy przez władze administracyjne i w tej jego funkcji upatrywać można materjalną jego prawomocność (por. co do tego Otto Mayer, Deutsches Verwaltungsrecht, 3 wyd., I, str. 171 i uw. 17; z orzecznictwa por. zwłaszcza orzecz. austr. Trybunału Adm. Budw. Nr. 7742 A, według którego mylny jest pogląd, jakoby sprawa prawna, wyjaśniona w motywach kasującego wyroku Tryb. Adm., mogła być uważana za nierozstrzygniętą do czasu wydania ponownego orzeczenia administracyjnego, zapatrywanie prawne Trybunału nie może bowiem ulec żadnej zmianie na przyszłość [„steht ... für alle Zukunft fest"], władza zaś administracyjna winna w nowem orzeczeniu jedynie wyciągnąć konsekwencję z p r a w o m o c n i e o s ą d z o n e j s p r a w y p r a w n e j [...„aus der rechtskräftig

entschiedenen Rechtssache"], a to chociażby tymczasem sprawa prawna została inaczej rozstrzygnięta w drodze autentycznej interpretacji ustawowej z mocą wsteczną dla wszystkich prawomocnie nie rozstrzygniętych wypadków; orzeczenie Nr. 7742 A stoi tedy na stanowisku, że w zakresie kwestji prawnej wypadek jest prawomocnie rozstrzygnięty już przez sam wyrok).

Konsekwencją tej prawomocności jest niemożność ponownego rozpatrywania przez NTA zagadnienia prawnego, już raz wyrokiem osądzonego: NTA pozostawi zatem bez rozpoznania skargę, skierowaną przeciw zasadności zapatrywania, wyrażonego w wyroku, a wcielonego w ponowne orzeczenie administracyjne (art. 14 ustawy względnie art. 61 p. 4 rozporządzenia o NTA); podobnie musiałby odrzucić jako niedopuszczalne poszczególne zarzuty skargi, w tym idące kierunku, por. np. wyrok z 4 marca 1931 l. rej. 1401/28, Gaz. Sąd. Warsz., 1931, str. 620; por. też orzecz. Budw. 6419 F i 7468 F).

Z zasad powyższych płynie z koniecznością dalszy wniosek, iż zapatrywanie, zawarte w wyroku, wiąże nietylko władzę administracyjną i stronę, ale i sam NTA. Jest to zresztą zasada, uznana przez orzecznictwo i naukę prawa we wszystkich wypadkach wyroków kasacyjnych (rewizyjnych), wiążących władze względnie niższe instancje w zakresie ustaleń prawnych (por. np. co do wyroków instancji rewizyjnej z § 101 pruskiej ustawy o ogólnym zarządzie kraju orzecz. pruskiego Wyższego Trybunału Adm. z 11 czerwca 1900 Rep. IV C 51/1900, ogłoszone w zbiorze: Entscheidungen des kgl. pr. Oberverwaltungsgerichts, t. 37, str. 46 - 51; odnośnie do wyroków austr. Trybunału Adm., wydawanych na zasadzie §§ 6 i 7 ustawy z 22 października 1875 orzecz. Budw. Nr. 6543 A i 8876 A [Trybunał Adm. jest związany swojem zapatrywaniem prawnem w danej sprawie, chociażby po wydaniu wyroku wyraził w innej sprawie w plenarnem orzeczeniu zapatrywanie odmienne]; por. dalej co do wyroków Sądu Najw. według niem. procedury cyw. Sydow-Busch, Zivilprozessordnung, Berlin, 1913, str. 629, a co do takichże wyroków według austr. procedury cyw. Neumann, Kommentar zu den Zivilprozessgesetzen, 4 wyd., Wiedeń, 1928, II, str. 1378 uw. 13; por. wkońcu art. 813 U. P. C. i wyroki b. Senatu ros. Nr. 46/82 i 14/79 o niedopuszczalności ponownej skargi kasacyjnej od wyroku, opartego na orzeczeniu Sądu Najw. i niemożności rozpatrywania przez Sąd takiej skargi).

3) Jakie punkty prawne zostały rozstrzygnięte w wyroku NTA, to zależy oczywiście od interpretacji wyroku i może być w konkretnym wypadku wątpliwe, dopóki sam NTA, przy ponownem rozpoznawaniu sprawy, nie wyjaśni autentycznie znaczenia swego wyroku (wypadek takiej interpretacji np. orzecz. Nr. 1509 Zbioru wyroków NTA). Sądzę, że za prawomocnie osądzone uważać wypadnie te kwestje prawne, które NTA według treści wyroku rozważał, na których rozstrzygnięcie był skierowany zamiar NTA i których rzeczywiste rozstrzygnięcie znalazło, chociażby ubocznie (por. Binder, Ustawa o NTA, Warszawa, 1926, str. 85), ale niedwuznacznie wyraz w zapatrywaniu prawnem, zawartem w uzasadnieniu wyroku; zagadnienia, w ten sposób nie rozważone i nie rozwiązane, nie stanowią rzeczy osądzonej, chociażby ich związek z zapatrywaniem, wyrażonem w wyroku, mógł uzasadniać pewne wnioski o stanowisku, jakie NTA pośrednio i milcząco w stosunku do nich mógł zająć.

Tak właśnie ma się — zdaniem mojem — rzecz z omawianym obecnie wyrokiem: kwestją kompetencji władzy administracyjnej NTA nie zajmował się w poprzednim wyroku i co do niej nie wypowiedział wyraźnie wiążącego zapatrywania; mógł ją zatem rozważyć i rozstrzygnąć w wyroku obecnym, jakkolwiek treść wyroku pierwszego mogła w pewnej mierze uzasadniać wniosek o milczącem uznawaniu tej kompetencji przez NTA.

Dr. Stanisław Hillbricht

126.

POSTĘPOWANIE ADMINISTRACYJNE.

Orzeczenie o uchybieniu terminu do odwołania.

Instancja odwoławcza, orzekając w myśl art. 86 rozporządzenia o postępowaniu administracyjnem (poz. 341/28 Dz. Ust.) o uchybieniu terminu do odwołania, obowiązana jest w trybie prawidłowego postępowania ustalić okoliczności faktyczne, na których oparła swą decyzję. (Zasada prawna).

Wyrok NTA z 6 czerwca 1932 l. rej. 6256/30 w sprawie ks. Leona Silińskiego w Petrance przeciw Urzędowi Wojewódzkiemu w Stanisławowie w sprawie opłaty drogowej.

...Rozpatrując skargę, NTA stwierdza przedewszystkiem, iż powołana przez skarżącego ustawa z 1 sierpnia 1923 o środkach prawnych poz. 712 Dz. Ust. wygasła z dniem 1 lipca 1928 na skutek postanowienia art. 119 rozporządzenia Prezydenta Rzeczypospolitej z 22 marca 1928 o postępowaniu administracyjnem poz. 341 Dz. Ust., wobec czego przy ocenie legalności zaskarżonego orzeczenia, jako wydanego po dniu 1 lipca 1928, należy — zgodnie z art. 120 tegoż rozporządzenia — oprzeć się na przepisie art. 48 ustawy z 11 sierpnia 1923 o tymczasowem uregulowaniu finansów komunalnych poz. 747 Dz. Ust. w związku z przepisami powołanego rozporządzenia o postępowaniu administracyjnem.

Według art. 48 ustawy z 11 sierpnia 1923 przeciw wymiarowi samoistnych danin komunalnych służy płatnikowi prawo wniesienia odwołania w ciągu 14 dni do władz nadzorczych, za pośrednictwem władzy, która dokonała wymiaru. Według art. 86 rozporządzenia z 22 marca 1928 instancja odwoławcza orzeka ostatecznie o uchybieniu terminu dla odwołania. Według zaś art. 40 tegoż rozporządzenia termin uważa się za zachowany, jeżeli przed jego upływem nadano pismo w polskim urzędzie pocztowym lub telegraficznym.

Z zestawienia powołanych przepisów wynika, że instancja odwoławcza, orzekając o zachowaniu lub uchybieniu terminu dla odwołania od wymiaru danin komunalnych, winna jest z uwagi na to, że jest jedyną instancją w tej kwestji orzekającą, w każdym wypadku w trybie prawidłowego postępowania, a zatem w razie potrzeby także przy współudziale płatnika, ustalić te okoliczności faktyczne, na podstawie których doszła do wniosku, że odwołanie, wniesione w sposób ustawą wskazany, jest spóźnione.

Tymczasem w konkretnym wypadku władza pozwana, uwzględniając tylko datę wpływu odwołania do Wydziału Powiatowego, t. j. dzień 6 listopada 1929, orzekła o uchybieniu terminu dla odwołania, nie badając i nie ustaliwszy, — przynajmniej akta administracyjne tego nie wykazują — w jaki sposób podanie wpłynęło do Wydziału Powiatowego, bezpośrednio czy też przez urząd pocztowy, i czy w ostatnim wypadku odwołanie zostało nadane na pocztę w granicach 14-dniowego terminu, czy też po jego upływie.

W tem uchybieniu dopatrzył się NTA wadliwości postępowania ze szkodą dla skarżącego, wobec czego na podstawie art. 19 ustawy o NTA poz. 400/26 Dz. Ust. uchylił zaskarżone orzeczenie.

127.

POSTĘPOWANIE ADMINISTRACYJNE.

Uchylanie decyzyj, wydanych bez jakiejkolwiek podstawy prawnej.

Zatwierdzenie przez władzę nadzorczą decyzji władzy pierwszej instancji, uchylającej swe poprzednie, już prawomocne orzeczenie, wydane bez jakiejkolwiek podstawy prawnej, nie jest równoznaczne z wykonaniem przez tę władzę prawa, przysługującego jej z mocy art. 101 rozporządzenia o postępowaniu administracyjnem (poz. 341/28 Dz. Ust.). (Zasada prawna).

Wyrok NTA z 21 czerwca 1932 l. rej. 4250/30 w sprawie Jana Piotrowicza przeciw Komendzie Głównej Policji Państwowej w przedmiocie emerytury.

Komenda Wojewódzka Policji Państwowej we Lwowie orzeczeniem z 24 sierpnia 1926 przyznała Janowi Piotrowiczowi, b. wachmistrzowi żandarmerji bośniacko-hercegowińskiej, w myśl art. 95 przy zastosowaniu art. 82 i 83 ustawy emerytalnej z 11 grudnia 1923 poz. 46/24 Dz. Ust., zaopatrzenie emerytalne za 17 lat służby w b. państwie zaborczem. Orzeczeniem z 8 stycznia 1929 zawiadomiła Komenda Wojewódzka Policji Państwowej Piotrowicza o wstrzymaniu wypłaty jego emerytury z nadmienieniem, że będzie można przyznać mu napowrót emeryturę, jeżeli udowodni, iż nie został przyjęty do służby w Państwie Polskiem dla braku etatu. Odwołania Piotrowicza Komenda Główna Policji Państwowej orzeczeniem z 22 marca 1930 nie uwzględniła, gdyż Piotrowicz nie odpowiada warunkom, przewidzianym w art. 95 ustawy emerytalnej z 11 grudnia 1923 poz. 46/24 Dz.

Ust., nie udowodnił bowiem, iż starał się o przyjęcie go do służby w Państwie Polskiem i że prośbę jego załatwiono odmownie z powodu braku etatu.

Powyższe orzeczenie zaskarżył Piotrowicz, jako niezgodne z ustawą.

NTA rozważył, co następuje:

Rozporządzenie Prezydenta Rzeczypospolitej z 22 marca 1928 o postępowaniu administracyjnem poz. 341 Dz. Ust. określa w art. 99 — 102 wypadki, w których władza może z urzędu uchylać i zmieniać prawomocne decyzje.

Powołane przepisy odróżniają decyzje, na mocy których strony lub osoby inne nie nabyły żadnych praw (art. 99), od tych decyzyj, na zasadzie których strony lub osoby inne prawa nabyły.

Podczas gdy w myśl art. 99 rozporządzenia decyzje, na mocy których strony lub osoby inne nie nabyły żadnych praw, mogą być uchylane lub zmieniane z urzędu w każdym czasie tak przez władzę, która decyzję wydała, jak w trybie nadzoru przez władzę przełożoną, to na zmianę decyzji, z której nabyto prawo, zezwala rozporządzenie władzy, która wydała pierwotną decyzję, tylko za zgodą interesowanych (art. 100), a w razie braku tej zgody zezwala na zmianę tylko w wypadkach, określonych w art. 101 i 102, jedynie władzy w tych artykułach do tego uprawnionej i to w trybie przez ustawodawcę wskazanym.

Postanowienia te są wyrazem niewątpliwej woli ustawodawcy, aby prawa nabyte zabezpieczyć przed dowolną zmianą lub nawet ich anulowaniem przez władzę, która wydała pierwotną decyzję. Zarazem ustawodawca nietylko określił sposób, w jaki konieczna zmiana decyzji winna nastąpić, lecz takie rozstrzygnięcie poruczył władzy, dającej, zdaniem ustawodawcy, gwarancję należytej oceny, czy zachodzą podstawy do zmiany prawomocnej decyzji.

Przedmiotem niniejszego sporu jest zmiana prawomocnego orzeczenia Komendy Wojewódzkiej Policji Państwowej, która doszła do przekonania, że orzeczenie to zostało wydane bez podstawy prawnej. Wobec tego, że na zasadzie wzmiankowanego orzeczenia skarżący nabył prawa i nie wyraził zgody na zmianę orzeczenia, mogły mieć w tym stanie rzeczy zastosowanie jedynie przepisy art. 101 ust. 1 punkt b) rozporządzenia o postępowaniu administracyjnem. W myśl tych przepisów, władza nadzorcza może w trybie nadzoru uchylić z urzędu każdą decyzję, która została wydana bez jakiejkolwiek podstawy prawnej. Skoro jednak orzeczenie Komendy Wojewódzkiej Policji Państwowej z 24 sierpnia 1926 zostało uchylone nie przez władzę

nadzorczą w trybie nadzoru, lecz przez tę samą władzę, która je wydała, należy stwierdzić, że uchylenie to przedstawia się jako niezgodne z powołanym wyżej przepisem rozporządzenia o postępowaniu administracyjnem. Tego stanu prawnego nie zmienia fakt, że orzeczenie uchylające zostało zatwierdzone przez Komendę Główną Policji Państwowej, a zatem władzę przełożoną Komendy Wojewódzkiej. Komenda Główna bowiem załatwiała tę sprawę wskutek odwołania skarżącego i jako instancja odwoławcza winna była, po stwierdzeniu niezgodności orzeczenia I instancji z przepisami rozporządzenia Prezydenta Rzeczypospolitej, orzeczenie to uchylić.

Z powyższych powodów NTA uchylił zaskarżone orzeczenie, jako niezgodne z ustawą.

Przytoczona na wstępie zasada prawna wydaje się słuszną, gdyż art. 101 rozporządzenia o postępowaniu administracyjnem postanawia wyraźnie, że decyzję nieważną uchyla tylko: a) władza nadzorcza, b) w trybie nadzoru. Władza nadzorcza nie może wywiązać się z tego zadania w tej formie, że, decydując w toku instancyj, zatwierdzi decyzję władzy podwładnej, którą ta władza swoje własne orzeczenie, jako nieważne, uchyliła. To orzeczenie władzy podwładnej bowiem nie może wchodzić w rachubę wobec przepisu art. 101 lit. a), a władza nadzorcza nie może nieważności tej decyzji zapobiec przez to, że (w formie zatwierdzenia) uzna ją za swoją własną. Inna rzecz, że dla strony nie ma to istotnego znaczenia, gdyż — tak, czy inaczej — pierwotna decyzja pierwszej instancji (będąca nieważną według zgodnego mniemania dwóch instancyj) zostanie, w ostatecznym rezultacie, niewątpliwie uchylona.

Tyle co do samej zasady prawnej.

Czy jednak ta właśnie zasada prawna znajdzie zastosowanie w konkretnym wypadku, będącym przedmiotem wyroku NTA z 21 czerwca 1932? Odpowiedź na to pytanie zależy od tego, czy podzielimy zapatrywanie NTA, iż w niniejszym wypadku ma zastosowanie lit. b) art. 101.

Komenda Wojewódzka orzeczeniem z 24 sierpnia 1926 przyznała Piotrowiczowi zaopatrzenie emerytalne w myśl art. 95 obowiązującej wówczas ustawy z 11 grudnia 1923. Według tego artykułu, mogli emeryturę ze Skarbu Państwa Polskiego uzyskać funkcjonarjusze b. państw zaborczych „nie przyjęci do służby w Państwie Polskiem", o ile odpowiadali innym jeszcze warunkom, w tym artykule podanym. Ze stanu faktycznego, streszczonego w wyroku NTA, zdaje się wynikać, że orzeczenie z 24 sierpnia 1926 wydano, mimo iż petent nie udowodnił, że „starał się o przyjęcie go do służby w Państwie Polskiem i że prośbę jego załatwiono odmownie z powodu braku etatu". Ponieważ o innych warunkach z art. 95 niema mowy w orzeczeniu, należy przypuszczać, że warunki te zostały dopełnione.

NTA w przedostatnim ustępie (zdanie pierwsze i drugie) wyroku wywodzi: że orzeczenie Komendy z 24 sierpnia 1926 stało się „prawomocne", że na jego zasadzie skarżący „nabył prawa", że interesowany „nie wyraził zgody na zmianę tego orzeczenia", że „w tym stanie rzeczy" (t. j. zapewne wobec tego, że interesowany nie wyraził zgody, a więc — zdaniem NTA — nie można było uchylić decyzji na podstawie art. 100) „mogły mieć zastosowanie jedynie przepisy art. 101 punkt b) rozporządzenia o postępowaniu administracyjnem", t. zn. uchylenie w trybie nadzoru przez władzę nadzorczą decyzji, „która została wydana bez jakiejkolwiek podstawy prawnej".

Identyczne rozumowanie powtarza się w innym ustępie wyroku, gdzie powiedziano, że „w razie braku tej zgody" (t. j. zgody stron na zastosowanie art. 100) ustawa „zezwala na zmianę tylko w wypadkach, określonych w art. 101 i 102".

Przytoczone wyżej rozumowanie NTA budzi zastrzeżenia:

1) Między art. 100 (oraz 99 i 102) z jednej strony, a art. 101 z drugiej — zachodzą zasadnicze różnice. Jak to bowiem trafnie wywiódł dr. J. Morawski w glosie OPA, I, 19, art. 100 dotyczy orzeczeń ważnych, mających pełną moc prawa, gdy art. 101 dotyczy decyzyj nieważnych. Decyzje z art. 100 mogą się stać „prawomocnemi", zaś z art. 101 — nigdy. Decyzje z art. 100 mogą być „uchylane", zaś t. zw. „uchylenie" z art. 101 jest tylko stwierdzeniem nieważności. Uchylenie z art. 100 następuje aktem konstytutywnym z działaniem ex nunc, zaś z art. 101 — aktem deklaratoryjnym z ważnością ex tunc.

Z powyższego wniosek, że:

2) żadna decyzja nie może w całości podpadać równocześnie pod art. 100 i 101 (a więc i decyzja z 24 sierpnia 1926);

3) jeżeli, zdaniem NTA, decyzja z 24 sierpnia 1926 podpada pod lit. b) art. 101, jako „wydana bez jakiejkolwiek podstawy prawnej", to z powyższego płyną takie konsekwencje, że decyzja z 24 sierpnia 1926: jest nieważna, nie mogła stać się nigdy prawomocną — jako decyzja, wyjęta w myśl art. 103 z pod wolnej kontroli stron, skarżący nie mógł z niej nabyć żadnych praw, jego zgoda lub brak zgody na uchylenie tej decyzji nie mogą mieć żadnego znaczenia prawnego, zastosowanie do tej decyzji — nawet „za zgodą strony" — przepisów art. 100 jest wykluczone.

Na tle wyroku z 21 czerwca 1932 powstaje jeszcze jedna kwestja: NTA uznał za możliwe zakwalifikować decyzję Komendy Wojewódzkiej z 24 sierpnia 1926 jako „wydaną bez jakiejkolwiek podstawy prawnej". Mamy tu nowy przyczynek do interpretacji punktu b) art. 101, który jest bezsprzecznie jednym z najbardziej wątpliwych przepisów w całem rozporządzeniu o postępowaniu administracyjnem. W tym wypadku (w przeciwieństwie do wyroku z 2 marca 1932, OPA, I, 19) stanowisko NTA wydaje się słusznem. Ze stylizacji art. 95 ustawy emerytalnej z 1923 r. wynika niewątpliwie, że p o d s t a w o w y m warunkiem starań o emeryturę jest dostarczenie dowodów, iż petent nie został przyjęty do służby dla braku etatu. Wszystkie inne warunki, wymienione w art. 95, stają się aktualne jedynie i wyłącznie w stosunku do tych funkcjonarjuszów b. państw zaborczych, którzy nie byli przyjęci do służby dla braku etatu. Skoro zatem władza orzeczeniem z 24 sierpnia 1926 przyznała emeryturę funkcjonarjuszowi, który nie udowodnił, że nie został przyjęty do służby dla braku etatu, to taką decyzję trzeba uznać istotnie za wydaną bez j a k i e j k o l w i e k podstawy prawnej — ustawa emerytalna bowiem pod żadnym warunkiem zwolnienia od tego kardynalnego warunku nie przewiduje.

Przepis punktu b) art. 101 pozostanie zapewne jeszcze długo wątpliwym (por. wyroki z 4 czerwca 1930 l. rej. 435/30, z 18 grudnia 1930 l. rej. 1195/29, z 2 marca 1932 l. rej. 4445/30 (OPA, I, 19), z 23 kwietnia 1932 l. rej. 4523/30 (OPA, I, 20). W interesie bezpieczeństwa i porządku prawnego należałoby sobie życzyć, ażeby praktyczne zastosowanie tego przepisu poszło po linji jak najwęższej. W każdym razie należałoby zasadniczo wyeliminować przypadki, w których władza zastosowała tylko błędną interpretację. Powtarzające się w art. 101 określenia: „oczywisty", „jakikolwiek", „niewątpliwy" wskazują, mojem zdaniem, na intencję ustawodawcy podciągnięcia pod art. 101 tylko takich przypadków, w których istnienie wymienionych w tym artykule warunków jest zupełnie wyraźne, wynika niedwuznacznie z akt sprawy i z obowiązującego przepisu i nie wymaga ustalenia ani w formie dalszych dochodzeń, ani przez interpretację przepisu.

Roman Hausner

Glosy wyrażają zapatrywanie podpisanych pod niemi autorów.

W skróceniu pismo nasze będzie cytowane: OPA

REDAKCJA I ADMINISTRACJA: WARSZAWA, SENATORSKA Nr. 6
KSIĘGARNIA WYDAWNICTWA „BIBLJOTEKA PRAWNICZA“

Telefon Administracji 236-28
„ Redakcji 675-43
Konto czek. w P. K. O. 22969

Prenumerata: rocznie (50 arkuszy druku) Zł. 40.—
„ kwartalnie. . . . . „ 10.—

DRUK. PIOTR PYZ I S-KA WARSZAWA